



**X Mestrado em Direito e Segurança**

ANO LETIVO – 2013|2014

# **O SERVIÇO FISCAL ADUANEIRO CRIMINAL E CONTRAORDENACIONAL DA GNR**

**Discente | Paulo Alexandre Severino José**

**Orientador | Doutor Frederico de Lacerda da Costa Pinto**

*-Lisboa 2014-*





**Dissertação de Mestrado em Direito e Segurança**

# **O SERVIÇO FISCAL ADUANEIRO CRIMINAL E CONTRAORDENACIONAL DA GNR**

**Discente | Paulo Alexandre Severino José**

**Orientador | Doutor Frederico de Lacerda da Costa Pinto**

***-Lisboa 2014-***



## Agradecimentos

À Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa, na pessoa do Professor Catedrático Jorge Bacelar Gouveia, pela distinta qualidade pedagógica, ao nível do ensino e dos respetivos formadores, o que contribui para o enobrecimento do ensino português.

À Unidade de Acção Fiscal, Direção de Operações e Comando da Administração dos Recursos Internos da GNR, pelo empenho manifestado na procura e obtenção da informação necessária.

Ao Comando da Doutrina e Formação, Escola da Guarda e Divisão de História e Cultura da GNR, pelos contributos prestados.

Aos Oficiais do Gabinete do Exmo. Comandante-Geral da GNR, Major Machado, Major Almeida e Capitão Mendes pelo apoio cedido.

Ao Coronel *D. Manuel Montoya Vicente*, Oficial de Ligação da *Guardia Civil* e *Consejero de Interior*, junto da Embaixada de Espanha em Lisboa, bem como, ao Coronel *D. Angel Alonso Miranda*, *Jefe del Servicio Fiscal de la Guardia Civil*, pela pronta resposta e cedência dos elementos necessários, que se constituíram verdadeiras mais-valias sobre o Sistema de Fiscalização Tributário em Espanha.

À *Guardia de Finanza* pelos dados cedidos, através do seu Curso de Fiscal, ocorrido em Roma, e que elucidaram sobre o Sistema de Fiscalização Tributário em Itália.

Ao meu Orientador, Professor Doutor Frederico de Lacerda da Costa Pinto, pela presença, perseverança, contributos e conselhos que levaram e ajudaram este barco a navegar rumo ao seu porto de abrigo final.

Aos demais anónimos, que direta ou indiretamente, mesmo que de maneira singela, contribuíram para a feitura desta dissertação, o meu obrigado.

Por último, uma palavra especial à família pelo apoio e compreensão incondicionais que sempre me têm patenteado e acostumado.

**A todos os meus sinceros agradecimentos!**



## Índice Geral

<b>Resumo .....</b>	<b>VII</b>
<b>Abstract .....</b>	<b>IX</b>
<b>Lista de Abreviaturas .....</b>	<b>XI</b>
<b>Lista de Quadros e Figuras .....</b>	<b>XV</b>
<b>Introdução .....</b>	<b>1</b>
1. Problema de investigação e perguntas derivadas .....	3
2. Metodologia utilizada .....	4
3. Estrutura do trabalho .....	4
<b>PARTE I. Infrações Tributárias, Aduaneiras e Fiscais .....</b>	<b>5</b>
1. Enquadramento geral .....	5
2. RGIT - Crimes e contraordenações .....	7
a. Enquadramento conceptual .....	7
b. Procedimentos .....	10
3. Tipologias de Impostos .....	12
a. Imposto Sobre Veículos e o Imposto Único de Circulação .....	12
b. Códigos dos Impostos Especiais de Consumo .....	15
c. IVA: Regime de Circulação de Bens .....	17
d. Lei de Organização da Investigação Criminal .....	17
4. O Sistema Nacional de Fiscalização de Infrações Tributárias .....	19
<b>PARTE II. O Serviço Tributário Fiscal e Aduaneiro na GNR .....</b>	<b>39</b>
1. Contextualização histórica .....	39
a. Antecedentes .....	39
b. Passado recente .....	41
2. Enquadramento Jurídico da Missão Tributária, Fiscal e Aduaneira da GNR .....	44
3. As Competências de Fiscalização .....	51
4. Potencialidades e limitações .....	55
5. Uma passagem pelos Sistemas Italiano e Espanhol .....	56
a. <i>Guardia di Finanza</i> .....	56
b. <i>Guardia Civil – Servicio Fiscal</i> .....	77
<b>PARTE III. Análise Tributária, Fiscal e Aduaneira da GNR .....</b>	<b>91</b>
1. Relatórios Anuais de Segurança Interna .....	91
2. Benchmarking .....	93
3. Efetivos .....	96

a. Sistema de Forças GNR - 2004 a 2008.....	96
b. Sistema de Forças GNR - 2009 a 2013.....	97
4. Caracterização Operacional de 2004 a 2013.....	97
a. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR - 2004.....	98
b. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2005.....	99
c. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2006.....	100
d. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2007.....	101
e. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2008.....	102
f. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2009.....	103
g. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2010.....	105
h. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2011.....	107
i. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2012.....	108
j. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2013.....	110
k. Conclusões da caraterização operacional 2004 – 2013 .....	112
5. O Futuro .....	113
<b>Conclusões e Prospetiva .....</b>	<b>117</b>
<b>Recomendações e Propostas .....</b>	<b>120</b>
<b>Bibliografia.....</b>	<b>121</b>
<b>ANEXO A – ORGANIZAÇÃO BF .....</b>	<b>127</b>
<b>ANEXO B – ORGANIZAÇÃO UAF .....</b>	<b>128</b>
<b>ANEXO C – ORGANIZAÇÃO UCC.....</b>	<b>129</b>
<b>ANEXO D – ORGANIZAÇÃO <i>GUARDIA DI FINANZA</i> .....</b>	<b>130</b>
<b>ANEXO E – ORGANIZAÇÃO <i>GUARDIA CIVIL</i> .....</b>	<b>131</b>
<b>ANEXO F – ORGANIZAÇÃO <i>JEFATURA DE FISCAL Y FRONTERAS/SERVICIO FISCAL</i>.....</b>	<b>132</b>



***"A melhor forma de prever o futuro é criá-lo."***  
*(Drucker, Peter)*



## Resumo

Num momento de instabilidade económica a nível global, ao qual Portugal não é alheio, e consciente que a principal fonte de receitas do Estado Português se baseia na coleta do tributo, a Guarda Nacional Republicana detém no seio da sua missão atribuições relevantes na proteção dos interesses financeiros do país, nomeadamente de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro.

Atribuições essas que foram herdadas da Guarda Fiscal - instituição centenária, com provas dadas nesse campo, integrada na Guarda Nacional Republicana em 1993, para se adotar, um 1º modelo, que detinha uma unidade especializada – a Brigada Fiscal, com missões de patrulhamento e vigilância da costa e fiscalização tributária, fiscal e aduaneira, em todo o Território Nacional e a zona marítima de respeito.

Em 2009, fruto de decisões políticas de racionalização da administração central do Estado, surge o 2º modelo, pois as atribuições da Brigada Fiscal foram repartidas por duas unidades especializadas - a Unidade de Acção Fiscal com competências de investigação tributária e a Unidade de Controlo Costeiro para patrulhamento e vigilância da costa.

Analizado o espectro legal da legislação especial que regula o sector punitivo penal e contraordenacional tributário (RGIT) constatamos que, na essência, é na Unidade de Acção Fiscal que reside atualmente o rol de atribuições do âmbito da investigação e fiscalização tributária no território nacional a par com a Autoridade Tributária.

As atribuições de fiscalização tributária, fiscal e aduaneira da Guarda Nacional Republicana são ímpares no panorama nacional, num Sistema de Fiscalização Tributário, constitui-se como uma potencialidade enquanto corpo especial, à semelhança das suas congéneres - Espanha e Itália; contudo, possui alguns constrangimentos que urge clarificar e sanar.

Prospetando o futuro, face a anunciadas notícias de uma nova reestruturação, em nome dos superiores interesses do país, e de forma a elevar a qualidade de atuação da fiscalização tributária, fiscal e aduaneira, a Guarda Nacional Republicana deverá manter um modelo assente na experiência já acumulada, obviamente adaptado aos novos desígnios da sociedade.

Apesar do modelo atual ganhar em eficiência, perde na eficácia. Contudo, a eficiência de um modelo, sem os recursos necessários, nunca conseguirá “*levar a sua Carta a Garcia*” contra qualquer tipo de infrações, sejam elas penais ou contraordenacionais.

Ambas as estruturas tributárias, fiscais e aduaneiras da Guarda Nacional Republicana, s.m.o., são válidas como instrumento de prevenção e combate destes tipos de ilícitos. Pois são estratégicos na prossecução do interesse público, atendendo aos escassos recursos do país e ser a Guarda Nacional Republicana o Corpo com meios e *know-how* desta natureza. Caberá ao poder político a palavra final.

**Palavras-chave:** GNR; BF; UAF; UCC; FISCAL; ADUANEIRO.

## Abstract

At a time of global economic instability, to which Portugal is not oblivious, and aware that the main source of Portuguese State revenue relies on the collection of tribute, the National Republican Guard holds within its mission relevant assignments to the protection of the financial interests of the country, in particular, fiscal and customs.

These assignments were inherited from the century - old institution Guarda Fiscal - with evidence given in this domain, which was integrated into the National Republican Guard in 1993, to adopt, a 1<sup>st</sup> model, that held a specialized unit – Brigada Fiscal, with surveillance and patrolling missions of coast and fiscal and customs supervision, throughout the national territory and maritime zone of respect.

In 2009, the result of political decisions, reorganization the State's central administration, appears de 2<sup>nd</sup> model, because the Brigada Fiscal assignments were divided by two specialized units - UAF with investigation skills, and UCC for patrolling and surveillance of the coast.

Analyzed the legal spectrum of special legislation leading the criminal and transgression sector punitive (RGIT), in essence, is in the UAF that resides the role assignments from the scope of the investigation and supervision of goods in the national territory on a par with the tax authority.

Tax inspection assignments, fiscal and customs of the National Republican Guard, are unmatched in the National Tribute System, constituting itself as a potentiality of this special body, in similarity of their counterparts - Spain and Italy; however, have some constraints, that urge to clarify and repair.

Foreseeing the future, face the announced news of a new restructuring, on behalf of the interests of the country, and in order to raise the quality of performance of the tax inspection, fiscal and customs, the National Republican Guard shall maintain a model based on the experience already accumulated, obviously adapted to the new demands of a changing society.

Despite the current model gain in efficiency, loses in effectiveness. However, the efficiency of a model, without the necessary resources, can never

bring “*the letter to Garcia*” against any kind of infringements, criminal or transgressions.

Unless better opinion, both tax structures of the National Republican Guard are valid as an instrument for the prevention and combat of these illegal types. Because they are strategic in pursuing the public interest, given the scarce resources of the country and be the National Republican Guard, the force with the means and know-how of this nature. The political power has the final word.

**Key Words:** GNR; BF; UAF; UCC; FISCAL; CUSTOMS.

## Lista de Abreviaturas

<b>AEAT</b>	Agência Estatal de Administração Tributária (Espanha)
<b>AJ</b>	Autoridade Judiciária
<b>AMN</b>	Autoridade Marítima Nacional
<b>AN</b>	Auto de Notícia
<b>AR</b>	Assembleia da República
<b>ASAE</b>	Autoridade de Segurança Alimentar e Económica
<b>AT</b>	Autoridade Tributária e Aduaneira
<b>BF</b>	Brigada Fiscal
<b>CCWP</b>	Conselho de Cooperação Aduaneira
<b>CEE</b>	Comunidade Económica Europeia
<b>CICO</b>	<i>Centro de Inteligencia Contra el Crimen Organizado</i>
<b>CIEC</b>	Código dos Impostos Especiais de Consumo
<b>CISV</b>	Código do Imposto Sobre Veículos
<b>CIUC</b>	Código do Imposto Único de Circulação
<b>CIVA</b>	Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
<b>CP</b>	Código Penal
<b>CPP</b>	Código de Processo Penal
<b>CRP</b>	Constituição da República Portuguesa
<b>DAIE</b>	Departamento das Alfândegas e Impostos Especiais (Espanha)
<b>DAV</b>	Declaração Aduaneira de Veículos
<b>DAVA</b>	<i>Dirección Adjunta de Vigilancia Aduanera</i>
<b>DCV</b>	Declaração Complementar de Veículos
<b>DGITA</b>	Direção Geral da Informática e Apoio aos Serviços tributários e Aduaneiros
<b>DGAIEC</b>	Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre os Consumos

<b>DGCI</b>	Direção Geral dos Impostos
<b>DL</b>	Decreto-Lei
<b>DPERI</b>	Divisão de Planeamento Estratégico e Relações Internacionais
<b>EM</b>	Estado-Membro
<b>FSS</b>	Forças e Serviços de Segurança
<b>GC</b>	<i>Guardia Civil</i>
<b>GIFAS</b>	<i>Grupo Investigación Fiscal Antidroga</i>
<b>GNR</b>	Guarda Nacional Republicana
<b>GF</b>	Guarda Fiscal
<b>GDF</b>	<i>Guardia di Finanza</i>
<b>GRP</b>	Guarda Real de Polícia
<b>IABA</b>	Imposto sobre o Álcool e Bebidas Alcoólicas
<b>IC</b>	Investigação Criminal
<b>IEC</b>	Impostos Especiais de Consumo
<b>INAC</b>	Instituto Nacional da Aviação Civil
<b>IPRI</b>	Instituto Português de Relações Internacionais
<b>ISP</b>	Imposto Sobre Produtos Petrolíferos
<b>ISV</b>	Imposto Sobre Veículos
<b>IT</b>	Imposto Sobre o Tabaco
<b>IUC</b>	Imposto Único de Circulação
<b>IVA</b>	Imposto Sobre o Valor Acrescentado
<b>JFF</b>	<i>Jefatura De Fiscal Y Fronteras</i>
<b>LO</b>	Lei Orgânica
<b>LOIC</b>	Lei de Organização da Investigação Criminal
<b>LOGNR</b>	Lei Orgânica da Guarda Nacional Republicana
<b>LSI</b>	Lei de Segurança Interna
<b>MP</b>	Ministério Público



<b>ODAIFS</b>	<i>Oficinas de Análisis e Información Fiscal</i>
<b>OMC</b>	Organização Mundial das Alfândegas
<b>OPC</b>	Órgão de Polícia Criminal
<b>PJ</b>	Polícia Judiciária
<b>PM</b>	Polícia Marítima
<b>PRACE</b>	Programa de Restruturação da Administração Central do Estado
<b>PREMAC</b>	Plano de Redução e Melhoria da Administração Central
<b>PSP</b>	Polícia de Segurança Pública
<b>RASI</b>	Relatório Anual de Segurança Interna
<b>RBC</b>	Regime de Bens em Circulação
<b>RGIT</b>	Regime Geral das Infrações Tributárias
<b>RGSGNR</b>	Regulamento Geral do Serviço da Guarda Nacional Republicana
<b>SAM</b>	Sistema de Autoridade Marítima
<b>SEF</b>	Serviço de Estrangeiro e Fronteiras
<b>SF</b>	<i>Servicio Fiscal</i>
<b>SI</b>	Segurança Interna
<b>SIS</b>	Serviço de Informações de Segurança
<b>SIRP</b>	Sistema de Informações da República Portuguesa
<b>SIVE</b>	Sistemas Eletrónicos de Vigilância da Costa (Espanha)
<b>SIVICC</b>	Sistema Integrado de Vigilância, Comando e Controlo
<b>SSI</b>	Sistema de Segurança Interna
<b>TN</b>	Território Nacional
<b>UAF</b>	Unidade de Acção Fiscal
<b>UAR</b>	<i>Unidades de Análisis de Riesgos</i>
<b>UCC</b>	Unidade de Controlo Costeiro
<b>UE</b>	União Europeia



## Lista de Quadros e Figuras

### Quadros

- **Quadro 01** – Valor das mercadorias apreendidas no âmbito fiscal e aduaneiro da GNR (Fonte: RASI 2006 a 2012) – p. 92;
- **Quadro 02** – Atividade operacional fiscal e aduaneira da GNR (Fonte: RASI 2006 a 2012) – p. 92;
- **Quadro 03** – Efetivos da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2004 a 2008 (Fonte: GNR/CARI 2013) – p. 96;
- **Quadro 04** – Efetivos da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2009 a 2013-NOV (Fonte: GNR/CARI 2013) – p. 97;
- **Quadro 05** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2004 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 98;
- **Quadro 06** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2005 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 99;
- **Quadro 07** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2006 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 100;
- **Quadro 08** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2007 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 101;
- **Quadro 09** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2008 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 102;
- **Quadro 10** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2009 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 103;
- **Quadro 11** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2010 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 105;
- **Quadro 12** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2011 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 107;
- **Quadro 13** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2012 (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 108;
- **Quadro 14** – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2013-novembro (Fonte: GNR/CO 2013) – p. 110.

## Figuras

- **Fig. 01** – GNR, 2006, *Organograma da Brigada Fiscal* - Anexo A;
- **Fig. 02** – GNR, 2009, *Organograma da Unidade de Acção Fiscal* - Anexo B;
- **Fig. 03** – GNR, 2009, *Organograma da Unidade de Controlo Costeiro* - Anexo C;
- **Fig. 04** – *Guardia de Finanza*, 2013, *Modelo Organizativo da Guardia de Finanza* - Anexo D;
- **Fig. 05** – *Guardia Civil* 2013, *Modelo Organizativo da Estrutura de Comando da Guardia Civil* - Anexo E;
- **Fig. 06** – *Guardia Civil*, 2013, *Modelo da Estrutura do Comando Operacional da Guardia Civil* - Anexo E;
- **Fig. 07** – *Guardia Civil*, 2013, *Modelo da Chefia de Fiscal e Fronteiras e Serviço Fiscal da Guardia Civil* - Anexo F.

## Introdução

A presente dissertação perspetiva dois objetivos: primeiramente satisfazer a curiosidade natural do conhecimento e, ao mesmo tempo, afetiva do signatário que, de forma direta ou indireta, se viu ligado ao longo da sua vida à área tributária, seja através de familiares, seja pelas funções exercidas como Comandante de um Destacamento Fiscal, ou pelas funções de instrutor. Em segundo, contribuir para colmatar um certo vazio, nesta área na GNR, relativo ao estudo das Infrações Tributárias, Fiscais e Aduaneiras.

Portugal é um país com escassos recursos naturais, fortemente influenciado pelos mercados externos, condição relevante para o seu atual estado. Essencialmente importante, para garantir um futuro nacional, segundo alguns autores, passa pela necessidade, entre outras, de uma almejada proficiência da sua máquina fiscal, onde é indubitável uma realidade - a luta contra as infrações tributárias (penais e contraordenacionais).

Notícias que vêm a público dão-nos a conhecer parte dessa realidade que urge modificar a bem de Portugal e dos portugueses, tais como, “*o peso da economia paralela em Portugal ter aumentado em 2012 para 26,74% do PIB, equivalentes a 44,183 milhões de euros, mais de metade do valor do empréstimo da 'troika' a Portugal*”<sup>1</sup>, ou tais como, “*9 em cada 10 taxistas enganam o Fisco: em Aveiro, distrito tipo, inspeção apurou que 95% dos taxistas fogem ao Fisco*”<sup>2</sup>, etc, etc.. e aí percebemos, forçosamente, que a proficiência é ainda um longo caminho a percorrer e em vias de consolidação.

Outras notícias deram-nos a conhecer que o anterior ministro das Finanças “*... foi um dos principais defensores da recuperação da Brigada Fiscal, já que desde que foi extinta, o número de infrações detetadas diminuiu cerca de 90%, o que equivale a dezenas de milhões de euros de impostos que não entraram nos cofres do Estado*”<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Jornal SOL, 18 de fevereiro de 2014, disponível em [http://sol.sapo.pt/inicio/Economia/Interior.aspx?content\\_id=86359](http://sol.sapo.pt/inicio/Economia/Interior.aspx?content_id=86359)

<sup>2</sup> Jornal de Notícias, 31 de Janeiro de 2014, disponível em <http://noticias.sapo.pt/banca/nacional/4085@2014-01-31/iframe>

<sup>3</sup> RTP Notícias, 26 de abril de 2012, disponível em <http://www.rtp.pt/noticias/index.php?article=548290&tm=8&layout=123&visual=61>

O seu homólogo da Administração Interna alega “*que foi um erro acabar com a Brigada Fiscal*” porque, “*diminuiu a capacidade de fiscalidade no domínio fiscal e no domínio aduaneiro sendo que com isso perdeu o país.*”. “*... apontou a fiscalização do pagamento do IVA, realçando que «em termos de autos levantados e coimas» houve uma diminuição ao longo destes quatro anos à volta dos 55 por cento*”<sup>4</sup>.

A Guarda Nacional Republicana (GNR) encerra na sua missão responsabilidades relevantes na proteção e salvaguarda dos interesses tributários do Estado e seus contribuintes, designadamente na área da fiscalização tributária, fiscal e aduaneira.

Essas atribuições decorrem de um passado recente (1993), resultantes da extinção da centenária instituição da Guarda Fiscal (GF) e consequente integração na GNR, adotando-se um 1º modelo de atuação de fiscalização aduaneira e fiscal baseado numa Unidade especializada – a Brigada Fiscal (BF). Tal modelo viria a sofrer alterações estruturais em 2009, resultante de vários estudos, repartindo-se as atribuições da BF por duas Unidades: a Unidade de Acção Fiscal (UAF) e a Unidade de Controlo Costeiro (UCC) – 2º modelo.

O desenvolvimento desta temática ocorre num período conturbado a nível social e económico, e numa altura em que se continuam a debater reformas estruturais da administração do Estado, à qual a GNR não é alheia. Importa assim acautelar reestruturações feitas sob pressão, pois os efeitos daí resultantes podem ser nefastos.

Consciente que a principal fonte de receitas do Estado é a coleta do tributo junto dos contribuintes e os efeitos da propalada conjuntura económica, as entidades fiscalizadoras tributárias, como a GNR, tornam-se essenciais para prover o cumprimento da legislação vigente a bem de uma sociedade mais justa.

Deste modo, importa de algum modo tentar compreender e enquadrar o papel da GNR no contexto de tais notícias, pois afinal decorreram apenas 5 anos da sua última reestruturação. Assim, elaborou-se a presente dissertação sobre o 1º

---

<sup>4</sup>TVI24, 28 de abril de 2012, disponível em <http://www.agenciafinanceira.iol.pt/politica/mai-brigada-fiscal-miguel-macedo-tvi24/1344395-4072.html>

modelo baseado na BF (1993 a 2008) e no atual 2º modelo, com a UAF e a UCC (2009 a 2013).

Este trabalho visa então, de forma genérica, dar a conhecer e perceber a preponderância da GNR no combate a este tipo de infrações. Para o efeito, realizámos uma pesquisa bibliográfica, estudámos a legislação criminal e contraordenacional em vigor no âmbito tributário, fiscal e aduaneiro, analisamos as missões e competências de diversas entidades nacionais e realizámos um trabalho de campo materializado por recolha de informação diversa - operacional e junto de duas forças congéneres - *Guardia di Finanza* e *Guardia Civil*.

No fundo, procuraremos dar resposta sobre qual o papel estratégico que a GNR desempenha num Sistema de Fiscalização Tributário, no panorama nacional e, ao mesmo tempo, verificar com que tipo de modelo a GNR poderá, na senda das reformas em curso, contribuir da melhor maneira para esse desígnio nacional.

## 1. Problema de investigação e perguntas derivadas

De modo a nortear a execução deste trabalho e determinar uma linha de raciocínio e investigação, foi formulada uma pergunta de partida e três perguntas dela derivada, como linha condutora da investigação.

Desta forma definiu-se a seguinte questão central: ***Atendendo à conjuntura vigente e aos dois sucessivos modelos da GNR, na fiscalização tributária fiscal e aduaneira, que arquétipo poderá oferecer melhores garantias de sucesso, norteando assim a sua atuação futura?***

Deste problema de investigação extraíram-se três perguntas derivadas:

- a. O atual modelo de fiscalização tributária aduaneira e fiscal da GNR, ao reformar o sistema anterior, conseguiu obter eficiência de resultados?
- b. Qual o modelo mais eficaz em termos de resultados operacionais, a nível penal e contraordenacional tributário: o de 1993-2008 ou 2009-2013?
- c. As atuais competências da GNR no âmbito da fiscalização tributária, fiscal e aduaneira são um fator importante e distintivo no âmbito nacional de fiscalização tributário, devendo ser mantidas?

## 2. Metodologia utilizada

Para a realização deste trabalho efetuou-se numa pesquisa bibliográfica das normas e literatura que enquadram a fiscalização tributária, fiscal e aduaneira da GNR no contexto nacional, bem como nos trabalhos de investigação e algumas obras de referência na área tributária. Por fim, foram tratados todos os dados obtidos e redigido o texto final.

## 3. Estrutura do trabalho

A estrutura deste trabalho obedece às orientações propostas pela Universidade Nova de Lisboa. Para além deste capítulo introdutório sobre metodologia e problemas de investigação, este trabalho encontra-se dividido em três partes.

A primeira parte pretende fazer um enquadramento legislativo relevante na área tributária, fiscal e aduaneira, permitindo assim uma correta perceção do papel da GNR nesse campo, no âmbito da prevenção, descoberta e repressão desse tipo de ilícitos. Simultaneamente, tentaremos perceber o seu contexto num *Sistema Nacional de Fiscalização Tributário, Fiscal e Aduaneiro*.

A segunda parte debruça-se sobre os antecedentes, passado recente e presente da fiscalização tributária, fiscal e aduaneira da GNR e define-se as suas potencialidades e limitações, estabelece-se ainda, algumas considerações doutrinárias, e por fim, efetua-se uma análise sobre duas forças congéneres de países do sul da Europa (Espanha e Itália), sobre o seu modo de atuação no combate às infrações tributárias.

A terceira parte envolve uma análise mais prática, através dos Relatórios Anuais de Segurança Interna (2006-2012), de um estudo de *Benchmarking* e dos resultados operacionais obtidos através da GNR (2004-2013), pelos seus dois sucessivos modelos de fiscalização tributária, acabando-se por tentar prever um futuro.

Por fim, efetiva-se as conclusões e recomendações resultantes da análise vertida nas partes anteriores.



## I. Infrações Tributárias, Aduaneiras e Fiscais

A livre circulação de pessoas e mercadorias no espaço Schengen, com a abertura das fronteiras dentro da União Europeia (UE), encetou novos horizontes aos agentes das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras e incrementou ao mesmo tempo verdadeiros desafios às autoridades europeias policiais e aduaneiras no seu combate. Adicionalmente, com o aumento de impostos derivado da situação económica e financeira, fez com que, este tipo de infrações se torne cada vez mais apetecível, pelo que urge prevenir, descobrir e reprimir.

O próprio XIX Governo Constitucional português apresentou um programa de Governo assente em cinco pilares fundamentais, na qual se inclui as Finanças Públicas e o Crescimento. Um Programa que reconhece que o País vive uma crise gravíssima, e cuja solução estratégica passa por especial enfoque na área social e para o plano financeiro<sup>5</sup>.

Com o intuito de enquadrar e permitir uma correta perceção da missão da GNR no seio da prevenção, descoberta e repressão das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, torna-se antes de mais imperioso descrever, ainda que de forma sucinta, as principais linhas de força do ordenamento jurídico em termos de direito tributário, fiscal e aduaneiro com utilidade para a missão da GNR, no fundo, as matérias consideradas essenciais e basilares em vigor no território português, onde a GNR possui competências de atuação.

De seguida importa enquadrar a GNR no seio do, chamemos-lhe, Sistema Nacional de Fiscalização das Infrações Tributárias, o que essencialmente visa caracterizar e descrever o papel das Forças e Serviços de Segurança (FSS) nesse domínio, e sobre que quais outros atores estatais recaem competências de fiscalização fiscal e aduaneira a par da GNR.

### 1. Enquadramento geral

O artigo 103º da Constituição da República Portuguesa (CRP) dispõe que o “*sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras*

---

<sup>5</sup> [http://www.portugal.gov.pt/media/130538/programa\\_gc19.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/130538/programa_gc19.pdf), consultado em 30 de outubro de 2013.

*entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza*”. Ora, Portugal não dispondo de outras fontes de riqueza relevantes para o Estado, nomeadamente da exploração de recursos naturais, é incontornável o papel que os impostos (*latu senso*) assumem nos tempos atuais. (Fernandes, 2013, p. 34)

E nesse campo as infrações tributárias têm sido um assunto em grande evidência a vários níveis, essencialmente político, resultando numa agregação de esforços e sinergias governamentais na obtenção de metodologias de combate a este tipo de transgressões ao nosso direito fiscal, que lesam a Fazenda Nacional.

Paiva (2012, p. 83) fala-nos ainda da *valência ética* no imposto como meio privilegiado ao dispor de um Estado de Direito para assegurar que as prestações sociais prossigam os fins a que se destinam, incutindo assim *um contributo decisivo para o triunfo da imposição ético-jurídica do delito fiscal*.

Contudo, o caminho trilhado não tem sido fácil, pois segundo Isabel Marques da Silva (2010, p. 15 a 17) o nosso direito fiscal tem-se caracterizado nos últimos 10 anos, a nível penal e contraordenacional, numa *fúria legislativa* devido a sucessivas alterações da lei, pelo menos uma vez por ano. Têm-se vindo assim a criar soluções por vezes contrárias à resolução de problemas, *ao que depois se tenta dar resposta pela mesma via*.

Aliás, para Paiva (2012, p. 86) *a complexidade da legislação fiscal constitui porventura a justificação maior para o incumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes*, para além de ser *potenciadora de evasões*, que a par das *elevadas taxas de tributação* alimentam a tentação de fuga aos impostos.

Assiste-se porém, na última década, a uma extensa modernização da máquina fiscal e serviços da segurança social que, com recurso a meios informáticos, procuram diminuir as probabilidades de fuga ilegal à tributação aumentando consideravelmente o risco de o contribuinte faltoso ser sancionado. (Costa Pinto, 2011, p. 2)

Tem-se vindo a verificar, segundo Costa Pinto (2011, p. 2), *uma alteração significativa da percepção social sobre a evasão fiscal: de atividade socialmente tolerada e por vezes legitimada por uma espécie de consideração popular pela inteligência e capacidade de evitar a tributação estadual, a evasão fiscal passou a ser vista na sua real danosidade socioeconómica e enquanto fonte de injustiça e*

*desigualdade, através da qual apenas alguns cidadãos acabam por pagar para todos e na qual se revela a duplicidade do infrator que, sem contribuir para os serviços públicos financiados pelas prestações tributárias, beneficia de forma moralmente censurável da sua existência e utilização (estradas, escolas, assistência hospitalar, policiamento, sistema judicial, etc).*

## **2. RGIT - Crimes e contraordenações**

### **a. Enquadramento conceptual**

O campo do direito penal e contraordenacional tributário encontra-se reunido na sua generalidade no Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT), aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho. Segundo Isabel Marques da Silva (2010, p. 15), é nesse diploma que se encontra a sede legal do direito fiscal punitivo. *O legislador apoiado na ideia de defesa do erário público, integrou num mesmo diploma as infrações fiscais, as aduaneiras e também as da segurança social, daí falar-se de infrações tributárias* (Paiva, 2013, p.13).

Este diploma legal, que veio revogar os anteriores Regime Jurídico das Infrações Fiscais Aduaneiras e Regime Jurídico das Infrações Fiscais não Aduaneiras, classifica as infrações tributárias em crimes e contraordenações (artigo 2º). Os primeiros são ilícitos mais graves punidos com penas criminais e sanções acessórias, os segundos são ilícitos menos graves sancionados com coimas (quantias pecuniárias que, quando não são pagas, dão origem a um processo de execução e não à condenação alternativa em prisão, ao contrário com o que acontece com a multa penal) e sanções acessórias, aplicadas pela administração tributária (numa primeira fase) sujeitas a impugnação judicial a requerimento do arguido (segunda fase). (Costa Pinto, 2011, p. 3)

De referir que segundo o artigo 3º n.º 2 do RGIT, *se o mesmo facto constituir simultaneamente crime e contraordenação, o agente será punido a título de crime, sem prejuízo da aplicação das sanções acessórias previstas para a contraordenação*, ou seja, existe uma clara secundarização da contraordenação relativamente ao crime.

Os crimes tributários estão organizados em função de quatro matérias distintas: crimes tributários comuns (artigos 87º a 91º), crimes aduaneiros (artigos 92º a 102º), crimes fiscais (artigos 103º a 105º) e crimes contra a segurança

social (artigos 106º e 107º) (Costa Pinto, 2011, p. 4). Os crimes tributários são tratados em capítulos próprios no RGIT - título I da parte III.

Não existe contudo paralelo no que concerne às contraordenações tributárias, que se dividem, no título II parte III do RGIT, apenas em duas matérias: contraordenações aduaneiras (artigos 108º a 112º) e contraordenações fiscais (artigos 113º a 129º). Daí que, segundo Isabel Marques da Silva (2010), a unificação da matéria do ilícito fiscal punitivo não pode, porém ser total, pois o RGIT não contém as contraordenações tributárias comuns e as contraordenações contra a segurança social, definidas em legislação especial e em legislação avulsa.

No RGIT podemos constatar que, em algumas infrações, a delimitação entre crimes e contraordenações depende de elementos quantitativos, designadamente em função do valor da prestação tributária em falta (exemplo, contrabando - artigo 92.º)<sup>6</sup>, da vantagem patrimonial obtida pelo agente exemplo, na fraude fiscal - artigo 103.º, e na fraude contra a segurança social, artigo 106.º) ou do valor devido não entregue (exemplo, no abuso de confiança fiscal - artigo 105.º). Elementos que parte da doutrina considera serem condições objetivas de punibilidade, mas que são na verdade elementos do facto tipicamente ilícito e, por isso, uma delimitação legal do âmbito material do ilícito típico (Costa Pinto, 2011, p. 4).

De destacar, que o direito penal fiscal apresenta uma característica distintiva *face ao direito penal clássico, que é de consagrar a responsabilidade penal de pessoas coletivas, pelos crimes cometidos pelos seus órgãos ou representantes, em seu nome ou no interesse coletivo, mas também no facto da responsabilidade coletiva não excluir a responsabilidade penal individual dos*

---

6 Para termos uma ideia mais concreta, o Crime de Contrabando é punido com uma pena de prisão até 3 anos ou com pena de multa até 360 dias quando o valor da prestação tributária em falta for superior a (euro) 15 000 ou, não havendo lugar a prestação tributária, a mercadoria objeto da infração for de valor aduaneiro superior a (euro) 50 000, contudo, os mesmos factos descritos no RGIT, que não constituam crime em razão do valor da prestação tributária ou da mercadoria objeto da infração, ou, independentemente destes valores, sempre que forem praticados a título de negligência, conduz-nos a uma situação de Contraordenação Aduaneira de Descaminho, que é punível com uma coima de (euro) 250 a (euro) 165 000. Ou seja, nesta situação, poderemos estar perante uma infração em que se o valor da prestação tributária for de 14 999 euros é considerada uma Contraordenação, todavia, por mais um simples euro (15 000 euros) caímos no âmbito do Crime.

*respetivos agentes e na previsão de responsabilidade civil pelas multas e coimas* (Paiva, 2012, p. 111).

As penas principais aplicáveis aos crimes tributários têm um máximo de 8 anos de prisão ou 600 dias de multa (artigo 12º), a que acrescem diversas penas acessórias que podem ir, por exemplo, da interdição temporária de atividades, à perda de benefícios fiscais ou ao encerramento de estabelecimento, cessação de licenças ou perda de mercadorias (artigos 16º a 20º). (Costa Pinto, 2011, p. 5)

No que diz respeito às contraordenações tributárias estas podem-se qualificar como simples ou graves. Genericamente, dependendo se o valor da coima for inferior ou superior, respetivamente, a 5750 euros (artigo 23º). As coimas podem atingir, no caso da existência de dolo, para pessoas coletivas, o máximo de 110 000 euros. Acrescem ainda, nas contraordenações tributárias graves, diversas sanções acessórias que podem ir, por exemplo, da privação do direito a receber subsídios ou subvenções concedidos por entidades ou serviços públicos à cassação de licenças ou concessões e suspensão de autorizações (artigo 28º).

Este diploma confere à GNR, no âmbito penal, competência, conforme o n.º 6 do seu artigo 35º, em conjugação com artigo 243º do Código de Processo Penal (CPP), para levantamento de auto de notícia (AN) perante crimes de natureza tributária. Uma vez adquirida a notícia do crime tributário, procede-se a inquérito sob direção do Ministério Público (MP) conforme o n.º 1 do artigo 40º do RGIT, sendo que, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 41º do RGIT presume-se delegada na BF da GNR a competência para a investigação dos crimes aduaneiros, nos processos-crime que venham a ser indiciados por estes no exercício das suas atribuições. (Ferreira, 2008, pp. 12)

Já no âmbito contraordenacional, as competências da GNR adquirem contornos pouco claros/esclarecidos, em face de um RGIT que não acompanhou a evolução da nova estruturação da instituição desde 2009. O RGIT encerra ainda em si, neste campo, referências específicas à BF, como é exemplo as competências de instauração e instrução previstas no artigo 67º n.º 2 “*Serão instruídos pela Brigada Fiscal da Guarda Nacional Republicana os processos de contra-ordenação que resultem de autos de notícia levantados pelos seus agentes*”.

Deste modo, segundo o artigo 59º do RGIT, são competentes para o levantamento do AN em caso de contraordenação tributária, entre outros, os órgãos de polícia criminal (OPC) com competência para fiscalização tributária. O n.º 1 do artigo 57º do RGIT é perentório em afirmar que *“a autoridade ou agente de autoridade que verificar pessoalmente os factos constitutivos da contra-ordenação tributária levantará auto de notícia, se para isso for competente”*, pois caso não o seja, sob pena de se incorrer numa nulidade insuprível (alínea a) n.º 1 do artigo 63º), o agente de autoridade deverá apenas levantar participação (n.º 1 do artigo 60º). Este aspeto é fundamental, porque segundo o n.º 1 do artigo 73º, *“a apreensão de bens que tenham constituído objecto da contra-ordenação pode ser efectuada no momento do levantamento do auto de notícia ou no decurso do processo pela entidade competente para a aplicação da coima”*, ou seja, salvo melhor opinião, só os OPC com competências para levantamento de AN poderão efetuar apreensões no ato da fiscalização.

A questão reside no seguinte aspeto: serão todos os militares da GNR órgãos de polícia criminal com competência para fiscalização tributária? Neste caso concreto, fruto de uma necessária clarificação do RGIT, existem duas correntes de pensamento que procuraremos desenvolver nas próximas partes do trabalho.

O RGIT não escapou à sucessiva intervenção do legislador sobre as infrações tributárias - em regra *através de normas extravagantes inseridas na Lei do Orçamento de Estado*, aprovada anualmente – tem obviamente *gerado instabilidade legislativa*. (Costa Pinto, 2011, p.8)

## **b. Procedimentos**

Com base no RGIT e Código de Processo Penal (CPP), iremos sistematicamente referir os procedimentos que as autoridades competentes devem assumir perante um ilícito tributário, fiscal e aduaneiro (criminal ou contraordenacional), para dar uma ideia prática do que estamos a lidar e do tipo de ambiente em que se está envolvido no seu efetivo combate.

## **Crimes**

- a) Levantar **auto de notícia**, por força do artigo 35º/6 do RGIT e 243º/1 do CPP;

- b) **Destino** do auto de notícia: o original segue para o órgão da administração tributária competente para inquérito ou para a GNR/UAF, e o duplicado vai para tribunal (MP), segundo os termos do artigo 35º/6, 41º/1-a) do RGIT e 243º/3 do CPP;
- c) **Detenção** dos infratores, segundo o artigo 36º do RGIT e 255º/1-a) do CPP;
- d) Praticar as **providências cautelares** quanto aos meios de prova, por força do artigo 37º do RGIT e 249º CPP;
- e) **Apreensão** dos bens, por força do artigo 37º do RGIT e 249º/2-c) do CPP;
- f) **Destino** bens apreendidos:
  - a. Estância aduaneira ou Depósito público - artigo 38º/1 do RGIT;
  - b. Fiel depositário - artigo 39º/1 RGIT;
  - c. Agentes autoridade - artigo 39º/2 RGIT.

### Contraordenações

- a) Levantar **auto de notícia** (funcionário com competência tributária) - por força do artigo 57º/1 do RGIT ou **participação** (funcionário sem competência) - por força do artigo 60º/1 do RGIT;
- b) **Destino** do auto de notícia ou participação: segue para o serviço tributário da área onde tiver sido cometida a contraordenação ou para a GNR/UAF, segundo os termos do artigo 57º, 60º e 67º do RGIT;
- c) **Apreensão** dos bens (com auto de notícia), nos termos do artigo 73º/1/2/3/6/8 do RGIT;
- d) **Destino** bens apreendidos:
  - a. Estância aduaneira ou Depósito público - artigo 73º/4 do RGIT;
  - b. Fiel depositário - artigo 73º/4 do RGIT;
  - c. Agentes autoridade - artigo 73º/4 do RGIT.



### 3. Tipologias de Impostos

#### a. Imposto Sobre Veículos e o Imposto Único de Circulação

Com a publicação da Lei n.º 22-A/2007, de 29 de junho, procedeu-se à reforma global da tributação automóvel, aprovando o Código do Imposto Sobre Veículos (CISV) e o Código do Imposto Único de Circulação (CIUC) e abolindo, em simultâneo, o imposto automóvel, o imposto municipal sobre veículos, o imposto de circulação e o imposto de camionagem.

A publicação desta Lei teve como resultado não só a revogação, mas também a reunião num só diploma de legislação que codificava uma variedade de matérias mais dispersas, do qual resulta um *instrumento legislativo de maior importância, que vem superar muitas das insuficiências e contradições inerentes a um quadro legal produzido em diferentes momentos.* (Ferreira, 2008, p. 13)

#### (1) Código do Imposto Sobre Veículos

De acordo com o artigo 1º do CISV - anexo I da Lei n.º 22-A/2007, o imposto sobre veículos (ISV) visa onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária.

Este imposto incide sobre automóveis ligeiros de passageiros, ligeiros de utilização mista, ligeiros de mercadorias, de passageiros com mais de 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, autocaravanas, e motociclos, triciclos e quadriciclos conforme o disposto e definido no n.º 1 do artigo 2º do CISV, sendo que o referido imposto é gerado pelo — fabrico, montagem, admissão ou importação dos veículos tributáveis em TN, que estejam obrigados à matrícula nacional, conforme o n.º 1 do artigo 5.º do CISV, entre outras previstas no n.º 2 do mesmo artigo.

Estão excluídos da incidência do presente imposto os definidos no nº 2 do artigo 2º, designadamente, os veículos não motorizados, os veículos exclusivamente elétricos, os veículos movidos a energias renováveis não combustíveis, as ambulâncias e os veículos ligeiros mercadorias, caixa aberta,



sem caixa ou de caixa fechada que não apresentem cabina integrada na carroçaria, com peso bruto de 3500 kg, sem tração às quatro rodas.

Verificando-se o facto gerador do imposto, o mesmo torna-se exigível, de acordo com o disposto no artigo 6º do CISV, no momento da introdução no consumo pelos sujeitos passivos do imposto - os operadores registados, os operadores reconhecidos e os particulares (artigo 3º do CISV).

Atento o artigo 17º do CISV, o documento utilizado para introdução no consumo e liquidação do imposto sobre veículos que não possuam matrícula nacional é a declaração aduaneira de veículos (DAV) enquanto o documento utilizado para liquidação do imposto sobre veículos que já tenham matrícula nacional é a declaração complementar de veículos (DCV).

O presente diploma regula, inclusive, os regimes suspensivos como a Admissão e Importação Temporária que permitem que os veículos tributáveis matriculados noutro Estado-membro da UE permaneçam no TN com suspensão de imposto durante determinado período de tempo (artigo 30º e ss).

O CISV contempla e regula também determinados regimes especiais (veículos sem matrícula portuguesa em TN) como as das missões, estágios, estudos e trabalho transfronteiriço (artigo 34º), dos funcionários e agentes das Comunidades Europeias e parlamentares europeus (artigo 35º), as missões diplomáticas e consulares, agências europeias especializadas instaladas em Portugal e seus funcionários (artigo 36º), os automóveis de aluguer (artigo 37º), as exposições e demonstrações (artigo 38º), o uso comercial (artigo 39º) e a expedição e exportação (artigo 41º e ss).

No âmbito do CISV estão previstos os regimes de isenção como as funções de autoridade, utilidade pública e serviço de táxi (artigo 51º e ss), as pessoas com deficiência (artigo 54º e ss), a transferência de residência (artigo 58º e ss), os funcionários diplomáticos e consulares portugueses (artigo 62º) e os funcionários, agentes das Comunidades Europeias e parlamentares europeus (artigo 63º).

Os veículos tributáveis estão sujeitos a fiscalização desde a entrada em TN até à regularização da sua situação fiscal, e segundo o n.º 3 do artigo 64º do CISV, *“a fiscalização das disposições previstas neste código compete..., e à*

*Guarda Nacional Republicana, em especial à respectiva Brigada Fiscal no que diz respeito à circulação dos veículos tributáveis e ao controlo da sua situação fiscal”.*

## **(2) Código do Imposto Único de Circulação**

O Imposto Único de Circulação (anexo II da Lei n.º 22-A/2007) procura, na mesma linha do ISV, onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam. Contudo, este imposto incide sobre os veículos já matriculados ou registados em Portugal. Por isso, são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, de acordo com o artigo 3º do Código do Imposto Único de Circulação (CIUC).

Não será assim estranho entender que o facto gerador do imposto assenta simplesmente na propriedade do veículo - com matrícula ou registo em TN. De referir que os veículos não sujeitos a matrícula portuguesa, com permanência em TN por período superior a 183 dias, também são alvo do imposto (com as devidas exceções) - n.º 1 e 2 do artigo 6º do CIUC.

Segundo o artigo 4º do CIUC, o imposto é de periodicidade anual, correspondente ao ano que se inicia na data da matrícula ou em cada um dos seus aniversários, exceto para os veículos das categorias F e G, que é por ano civil. *O imposto é devido até ao cancelamento da matrícula em virtude de abate efetuado nos termos da lei.*

O prazo para liquidação e pagamento do Imposto Único de Circulação (IUC) assenta no artigo 17º, ou seja, no ano da matrícula ou registo do veículo em TN, nos 30 dias posteriores ao termo do prazo legalmente exigido para o respetivo registo. *E nos anos subsequentes o imposto deve ser liquidado até ao termo do mês em que se torna exigível, nos termos do n.º 2 do artigo 4.º*

Contudo, nos termos do artigo 18º, está previsto que *a falta ou atraso de liquidação imputável ao sujeito passivo, ou no caso de erro, omissão, falta ou qualquer outra irregularidade que prejudique a cobrança do imposto, a Direcção-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira procede à liquidação oficiosa com base nos elementos de que disponha, notificando o sujeito passivo para, no prazo de 10 dias úteis proceder ao respetivo pagamento. Findo o prazo referido no*

*número anterior, sem que esteja efetuado o pagamento do imposto, é extraída a correspondente certidão de dívida.*

Ou seja, como o imposto é baseado na simples propriedade, foi criado um mecanismo legal, *extra-rodoviário*, que permite às autoridades administrativas cobrar coercivamente o imposto.

O cumprimento das obrigações impostas no CIUC é fiscalizado, segundo o seu n.º 1 do artigo 20º, *“por todas as autoridades com competência para o efeito, designadamente, ... pela Guarda Nacional Republicana,...”*, para que, na sequência do n.º 2 do mesmo artigo, na presença de infrações, possa levantar o respetivo auto de notícia e remetê-lo ao serviço de finanças da área onde foi cometida a infração.

Por força do artigo 21º do CIUC, *“a falta de entrega, total ou parcial, do imposto único de circulação que seja devido nos termos do presente código, quando não consubstancie crime, é punível nos termos previstos pelo artigo 114.º do Regime Geral das Infrações Tributárias”*. Sendo que, caso não haja lugar ao pagamento voluntário do imposto e coima no ato da autuação - (artigo 23º do CIUC), *“há lugar à apreensão ou imobilização imediata do veículo, bem como à apreensão dos documentos que titulam a respectiva circulação, até ao cumprimento das obrigações tributárias em falta”* - (artigo 22º do CIUC).

## **b. Códigos dos Impostos Especiais de Consumo**

Os impostos especiais sobre o consumo (IEC) *constituem uma das formas mais antigas da tributação, cuja manutenção se deve sobretudo ao facto de constituírem uma importante fonte de receitas fiscais de cobrança relativamente fácil e cuja aplicação implica baixos custos para a administração e para os contribuintes.* (Domingos, 2009, p. 17)

Com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, é aprovado um novo Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), no qual se pretendeu apostar na utilização das novas tecnologias a fim de desburocratizar e simplificar o anterior regime (Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de dezembro). Procurou-se estabelecer também uma harmonização jurídica a nível do Direito Comunitário, assente na Diretiva n.º 2008/118/CE, de 16 de dezembro, conforme se pode ler no preâmbulo do atual CIEC.

O artigo 1º deste código estabelece, como âmbito dos impostos especiais de consumo: o imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas (IABA), o imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP) e o imposto sobre o tabaco (IT).

O IEC, na sequência de um princípio de equivalência/legitimador de impostos, procura onerar *“os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente e da saúde pública, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária”* (artigo 2º do CIEC).

O CIEC consagra uma divisão entre uma parte geral, compreendendo disposições aplicáveis a todos os IEC, e uma parte especial, dividida em capítulos respeitantes a cada um desses impostos (IABA - primeiro capítulo; ISP - segundo capítulo; IT - terceiro capítulo).

Entre outros, são essencialmente sujeitos passivos de IEC, o depositário autorizado, o destinatário registado (nº 1 do artigo 4º do CIEC) e o destinatário registado temporário (artigo 30º do CIEC).

Segundo o artigo 7º do CIEC, constitui-se *“facto gerador do imposto a produção ou a importação em território nacional dos produtos referidos no seu artigo 5º, bem como a sua entrada no referido território quando provenientes de outro Estado membro”*. O imposto torna-se exigível, basicamente, em TN, no momento da introdução no consumo nos termos do artigo 8º do CIEC.

No quarto capítulo da parte geral do CIEC estão contempladas as regras de circulação dos IEC, em regime de suspensão do imposto, atentas também algumas normas específicas na parte especial do CIEC. No caso de serem detetadas irregularidades ou discrepâncias entre os produtos transportados e o seu documento administrativo eletrónico, *as autoridades competentes*, por força do artigo 40º do CIEC, *“devem proceder à elaboração do respectivo relatório de controlo, sem prejuízo das demais medidas que se revelem adequadas”*.

Por sua vez, e distinto do parágrafo anterior, estão consagradas no sétimo capítulo da parte geral do CIEC, as normas de circulação dos produtos já introduzidos no consumo noutro Estado Membro (EM).

No que respeita à parte punitiva criminal e contraordenacional das irregularidades do CIEC, o RGIT detém, respetivamente, o artigo 96º - Introdução fraudulenta no consumo e o artigo 109º - Introdução irregular no consumo.

### c. IVA: Regime de Circulação de Bens

Em 2003 surge um diploma complementar ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) - (DL 394-B/84, de 26 de dezembro), com o intuito de regulamentar — o regime dos bens em circulação (RBC), objeto de transações entre os sujeitos passivos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), nomeadamente quanto à obrigatoriedade e requisitos dos documentos de transporte que os acompanham - DL 147/2003, de 11 de julho. A criação do CIVA teve por base a adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia (CEE), implicando a necessária adoção de um sistema comum de IVA, procurando um sistema de tributação uniforme em todos os Estados membros. (Ferreira, 2008, p.12).

Como entidades fiscalizadoras, o artigo 13º do RBC, define com competências de fiscalização do cumprimento das normas previstas desse diploma, entre outras, a BF, cabendo à GNR e à Polícia de Segurança Pública (PSP) prestar colaboração. Com base neste diploma, atento o n.º 4 do artigo 13º, tem competência para levantar AN, sempre que verifique qualquer infração às normas previstas do RBC, as entidades com competência para a sua fiscalização, sem prejuízo do n.º 5 do mesmo artigo.

Às infrações detetáveis no decurso da circulação de bens, previstas no nº 1 e 2 do artigo 14º do RBC, farão incorrer os infratores nas penalidades previstas no artigo 117º do RGIT, para além da apreensão dos bens em circulação, bem como dos veículos que os transportarem ao abrigo do disposto do artigo 16º do RBC.

### d. Lei de Organização da Investigação Criminal

A investigação criminal (IC) assume-se como uma atividade de indiscutível valor e centralidade no seio do sistema de segurança interna. O conceito de investigação criminal vem expresso no artigo 1º da Lei n.º 49/2008, de 27 de agosto, Lei de Organização da Investigação Criminal (LOIC), onde se encontra definida como “*o conjunto de diligências que, nos termos da lei processual penal, se destinam a averiguar a existência de um crime, determinar os seus agentes e a sua responsabilidade e descobrir e recolher as provas, no âmbito do processo*”.

Podemos desta forma encarar a investigação criminal como um garante do direito fundamental previsto no artigo 27º da CRP - *Direito à liberdade e à*

*Segurança* - na medida em que procura, de forma sistemática e padronizada, a busca incessante da verdade dos fatos (Valente, 2005, p. 220) e onde se encontra expresso que cabe ao Ministério Público a competência para exercer a ação penal assistido, na investigação, pelos órgãos de polícia criminal.

Como OPC, entende o CPP, no seu artigo 1º, que são “*todas as entidades e agentes policiais a quem caiba levar a cabo quaisquer actos ordenados por uma autoridade judiciária ou determinados por este Código*”.

O Sistema de Investigação Criminal em Portugal é caracterizado pela direção da investigação por parte da Autoridade Judiciária (AJ) competente, de acordo com as diretrizes do CPP em conjugação com a LOIC (artigo 2º), e onde se ressalva ainda que, os OPC encontram-se na sua dependência funcional.

Existem no nosso ordenamento jurídico OPC de competência genérica – PSP, Polícia Judiciária (PJ) e a GNR e OPC com competência específica - todos os restantes (artigo 3º da LOIC). A atribuição de competência reservada a um OPC depende de previsão legal expressa, obedecendo a princípios da especialização e racionalização. O OPC que não seja competente para investigação de um crime, apenas pode praticar os atos cautelares necessários e urgentes para assegurar os meios de prova.

Refira-se, contudo, que de acordo com o artigo 8º da LOIC, a AJ pode decidir qual o OPC que deve investigar determinado crime, em concreto, independentemente de ser da competência de outro OPC.

No que respeita à LOIC, no âmbito do presente trabalho, ressalvamos, no âmbito tributário, do alargamento das competências investigatórias atribuídas à GNR, através da sua UAF, na investigação dos crimes tributários de valor superior a € 500 000, em igualdade com a PJ - alínea b) do nº 4 do artigo 7º da LOIC, situação que anteriormente não se verificava.

Crimes tributários que são uma tipologia de crime com um certo grau técnico e complexo de investigação e que pode chegar a envolver organizações internacionais, dada a sua elevada mobilidade e volatilidade estão normalmente ligadas a associações criminosas, pois são atividades altamente rentáveis.

#### 4. O Sistema Nacional de Fiscalização de Infrações Tributárias

O combate às infrações tributárias tem sido um assunto em grande evidência nos tempos que correm, sendo que, como já se referiu, o XIX Governo Constitucional, estabeleceu-o como um dos seus vetores prioritários. Estabeleceu medidas, em termos de assuntos fiscais, que passam pela obtenção de receita fiscal *por via da simplificação dos impostos ...e do reforço no combate à economia informal e à fraude e evasão fiscal.*<sup>7</sup>

Outra prova desse empenhamento é o nascimento, no âmbito do programa do XIX Governo, de um plano estratégico para o período de 2012 a 2014 de combate à fraude e à evasão fiscal, chamado: **O Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscal e Aduaneira**, que *...define as grandes linhas estratégicas de atuação de médio prazo da administração tributária e aduaneira, constituindo, visando atingir progressos significativos nos níveis de eficácia no combate aos fenómenos de incumprimento fiscal.*

Torna-se necessário, no âmbito da presente investigação, tentar perceber e enquadrar o sistema nacional de combate às infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, e saber quais as autoridades que operacionalizam este sistema, para assim, mais facilmente entender o papel desempenhado pela GNR, neste campo específico.

O RGIT adianta-nos que, no âmbito do processo penal tributário, **os agentes da administração tributária, os órgãos de polícia criminal e da marinha de guerra** *procedem de acordo com o disposto no artigo 243º do CPP sempre que presenciarem crime tributário, devendo o auto de notícia ser remetido, no mais curto prazo, ao órgão da administração tributária competente para o inquérito.* Depreende-se da leitura do artigo 35º, que qualquer OPC, agente da administração tributária e da marinha de guerra, tem competência para levantar AN por crime tributário.

O problema da análise deste artigo reside, em nosso entender, logo à partida, na existência de uma miríade de OPC no ordenamento jurídico português. Segundo um estudo desenvolvido por Silvério (2010, p. 55 a 59), existiriam contemplados em 2009, 17 entidades que podiam ser classificadas como OPC e

---

<sup>7</sup> *Ibidem.*



outras 17 entidades que se confundiam com OPC, *porque as prerrogativas legais atribuídas são idênticas às dos OPC, mas o ordenamento jurídico não os qualifica como tal.*

Atendendo ao carácter técnico específico de um diploma como o RGIT, o facto de a existirem 17 (+17) OPC, carece sem dúvida, em nossa opinião, de uma clarificação de poderes e funções delegadas atribuídas aos OPC, que podem compreender ainda investigação dos crimes tributários. Curiosamente, se realizarmos uma análise mais fina aos relatórios de combate a este tipo de infrações, facilmente nos deparamos, que na realidade, contam-se pelos dedos de uma mão as entidades que efetivamente se prestam a esse serviço público.

Contudo, apesar da ampla profusão de entidades com competência para levantamento de AN por crime tributário, se analisarmos, em termos gerais, a competência delegada para a sua investigação (artigo 41º RGIT), reduzimos substancialmente tal leque aos Órgãos da Administração Tributária referidos no seu texto e à BF da GNR (atual UAF), sem prejuízo do MP a todo o tempo poder avocar o processo e o inquérito decorrer com as finalidades e nos termos do disposto no CPP.

Já no que diz respeito ao processo de contraordenação tributária, o RGIT, como vimos no seu artigo 57º, começa logo por restringir o levantamento do próprio AN, *à autoridade ou agente de autoridade.... que para isso for competente...* pois no artigo 59º, taxativamente, define que a competência para o levantamento do AN é, para além dos órgãos da administração tributária referidos nas suas alíneas a) a l), dos órgãos de polícia criminal com competência para fiscalização tributária.

Segundo o RGIT, concluímos que no Sistema Nacional de Combate às Infrações Tributárias os OPC e órgãos da administração tributária são os atores que operacionalizam o conceito do sistema. Contudo, existem diferentes níveis de intervenção/atribuições, porquanto o RGIT dá-nos a entender (sem definir claramente) que de entre os OPC, existem aqueles com competência para fiscalização tributária no âmbito contraordenacional e também para investigação no processo penal tributário.



De seguida e sistematicamente, vamos analisar no ordenamento jurídico português, através das orgânicas e dos seus estatutos, quais as principais entidades que se podem enquadrar neste conceito simultâneo de possuir competência de fiscalização e investigação tributário, fiscal e aduaneiro.

### **A Segurança Interna**

*“A Segurança é uma questão de Estado, mas, mais do que isso, é um Bem Público. Sem segurança não há desenvolvimento económico...”* (Teixeira, 2002, p. 10).

A Segurança Interna (SI) é à luz do artigo 1º da Lei de Segurança Interna (LSI), *a atividade desenvolvida pelo Estado para garantir a ordem, a segurança e tranquilidades públicas, proteger pessoas e bens, prevenir e reprimir a criminalidade e contribuir para assegurar o normal funcionamento das instituições democráticas, o regular exercício dos direitos, liberdades e garantias fundamentais dos cidadãos e o respeito pela legalidade democrática.*

O conceito, os fins, os princípios e intervenientes da SI, tiveram origem na Lei 20/87, de 12 de junho, de forma a garantir as tarefas fundamentais do Estado preconizadas na CRP nos seus artigos 9º (Tarefas fundamentais do Estado) e 272º (Polícia), e foi criada no advento do 25 de Abril e da guerra fria, ou seja, num quadro de ameaças e riscos muito próprios da época. Mais tarde, com os efeitos da globalização, surgiu um novo quadro de ameaças que impuseram alterações e desafios às FSS, refletindo-se numa reforma da SI de 2008. Da qual resultou o atual Sistema de Segurança Interna (SSI) revisto pela Lei nº 53/2008, de 29 de agosto.

A SI, contrariamente ao que se pode pensar, não é um exclusivo das FSS, pois segundo o artigo 5º da LSI, ela depende de todos, todos têm o dever de colaborar na sua prossecução, é um empreendimento de toda a sociedade.

Obviamente, nessa sociedade, destacam-se vários atores com diferentes atribuições e responsabilidades, a começar pelo campo da política da SI, onde temos:

- A Assembleia da República (artigo 7º LSI) que através do exercício da sua competência política, legislativa e financeira enquadra a política de SI e fiscaliza a sua execução;
- O Governo (artigo 8º LSI) que conduz a política de SI nos termos da Constituição;
- O 1º Ministro (artigo 9º LSI) como o responsável político pela direção da política de SI.

No que diz respeito ao SSI, existem os seguintes Órgãos:

- O Conselho Superior de Segurança Interna (artigo 12º LSI) como o órgão interministerial de audição e consulta em matéria de SI, e é presidido pelo 1º Ministro;
- O Secretário – Geral do Sistema de Segurança Interna (artigo 14º e 15º LSI) que funciona na direta dependência do 1º Ministro, ou por delegação do MAI, é equiparado a Secretário de Estado e possui competências de coordenação, direção, controlo e comando operacional no SSI;
- O Gabinete Coordenador de Segurança (artigo 21º LSI) é o órgão especializado de assessoria e consulta para a coordenação técnica e operacional da atividade das FSS, funcionando na direta dependência do 1º Ministro, ou por delegação do MAI.

As FSS constituem-se como a face operativa do SSI (artigo 25º LSI), são organismos públicos, exclusivamente ao serviço do povo português, são rigorosamente apartidários, e concorrem na garantia da SI. São eles:

- A Guarda Nacional Republicana;
- A Polícia de Segurança Pública;
- A Polícia Judiciária;
- O Serviço de Estrangeiros e Fronteiras;
- O Serviço de Informações de Segurança;
- Os Órgãos da Autoridade Marítima Nacional;
- Os Órgãos do sistema da Autoridade Aeronáutica.

A SI é então assegurada por dois tipos de intervenientes, aquelas que enquadram, conduzem, coordenam, gerem e fiscalizam (Política da SI e Órgãos

do SSI e aquelas que executam – as FSS de acordo com as suas competências e atribuições/especializações funcionais, sem prejuízo da cooperação entre si.

De referir que segundo o nº 4 do artigo 25º da LSI, as atribuições e competências das FSS constam nas respetivas leis orgânicas e demais legislação complementar, o que importa sumariamente analisar, a fim de se constatar no campo do SSI, quem atua no espectro de combate às infrações tributárias, fiscais e aduaneiras.

### **Guarda Nacional Republicana**

A GNR, segundo a sua Lei Orgânica (LO), Lei 63/2007, de 06 de novembro, é uma força de segurança de natureza militar, constituída por militares organizados num corpo especial de tropas e dotada de autonomia administrativa, com jurisdição em todo o território nacional e no mar territorial.

Nos termos do mesmo diploma legal a GNR, *tem por missão (...) assegurar a legalidade democrática, garantir a segurança interna e os direitos dos cidadãos, bem como colaborar na execução da política de defesa nacional, nos termos da Constituição e da lei*, possui dupla dependência governamental do Ministro da Defesa e da Administração Interna e está sujeita ao Código de Justiça Militar.

Pela sua natureza e polivalência, a GNR encontra o seu posicionamento institucional no conjunto das forças militares e das FSS, sendo a única força de segurança com natureza e organização militares, caracterizando-se como uma Força Militar de Segurança.<sup>8</sup>

Em termos de atribuições, a GNR encontra consignado na sua LO, as seguintes:

- Garantir as condições de segurança aos cidadãos (...) e funcionamento das instituições democráticas (...);
- (...) Garantir a ordem e a tranquilidade públicas (...);
- Prevenir a criminalidade em geral, em coordenação com as demais forças e serviços de segurança;
- Prevenir a prática dos demais atos contrários à lei (...);

---

<sup>8</sup> [www.gnr.pt](http://www.gnr.pt), consultado em 16 de outubro de 2013.

- Desenvolver as ações de investigação criminal e contraordenacional (...);
- (...) cumprimento das leis e regulamentos relativos à viação terrestre e aos transportes rodoviários, e promover e garantir a segurança rodoviária (...);
- Garantir a execução dos atos administrativos emanados da autoridade competente (...);
- Participar no controlo da entrada e saída de pessoas e bens no território nacional;
- Proteger, socorrer e auxiliar (...) em situações de perigo, por causas provenientes da ação humana ou da natureza;
- Manter a vigilância e a proteção de pontos sensíveis (...);
- Garantir a segurança nos espetáculos (...);
- Prevenir e detetar situações de tráfico e consumo de estupefacientes (...);
- Participar na fiscalização do uso e transporte de armas, munições e substâncias explosivas e equiparadas (...);
- Participar na execução da política externa (...);
- Contribuir para a formação e informação em matéria de segurança dos cidadãos;
- (...) proteção e conservação da natureza e do ambiente, bem como prevenir e investigar os respetivos ilícitos;
- Garantir a fiscalização, o ordenamento e a disciplina do trânsito (...) Rede Nacional Fundamental e da Rede Nacional Complementar (...);
- (...) vigilância, patrulhamento e interceção terrestre e marítima, em toda a costa e mar territorial (...);
- **Prevenir e investigar as infrações tributárias, fiscais e aduaneiras bem como fiscalizar e controlar a circulação de mercadorias sujeitas à ação tributária, fiscal ou aduaneira;**
- **Controlar e fiscalizar as embarcações, seus passageiros e carga, no âmbito tributário, fiscal e aduaneiro;**
- Participar na fiscalização das atividades de captura, desembarque, cultura e comercialização das espécies marinhas (...);

- Executar ações de prevenção e de intervenção de primeira linha (...) incêndios florestais ou de matérias perigosas, catástrofes e acidentes graves;
- Colaborar na prestação das honras de Estado;
- Cumprir, no âmbito da execução da política de defesa nacional e em cooperação com as Forças Armadas, as missões militares (...);
- Assegurar o ponto de contacto nacional (...) da criminalidade automóvel com repercussões transfronteiriças (...).

Em suma, a GNR desenvolve a sua atividade operacional, atuando como polícia criminal, como polícia administrativa, como polícia fiscal e aduaneira, como polícia de trânsito, como polícia antieconómica, como polícia de intervenção e ordem pública, como polícia ambiental, como agente da proteção civil e como polícia de vertente honorífica e honras de Estado. (Guedelha, 2013, p. 42)

### **Polícia de Segurança Pública (PSP)**

Como natureza identitária, a Lei Orgânica, aprovada pela Lei nº 53/2007, de 31 de agosto, no seu artigo 1º preconiza que *“A Polícia de Segurança Pública é uma força de segurança, uniformizada e armada, com natureza de serviço público e dotada de autonomia administrativa”*.

Como missão, nos termos do mesmo artigo, incumbe-lhe *“Assegurar a legalidade democrática, garantir a segurança interna e os direitos dos cidadãos, nos termos da Constituição e da lei”*.

Depende do membro do governo responsável pela área da administração interna e a sua organização é única em todo o TN. Está organizada hierarquicamente em todos os níveis da sua estrutura, estando o pessoal com funções policiais sujeito à hierarquia de comando e o pessoal sem funções policiais sujeito às regras gerais de hierarquia da função pública.<sup>9</sup>

Em termos genéricos, as atribuições a PSP, consignadas na lei, estão ligadas às áreas da manutenção da ordem e tranquilidades públicas, da investigação criminal, das informações policiais, da prevenção e proximidade e da fiscalização de atividades sensíveis como é o caso da segurança privada e das

---

<sup>9</sup> [www.psp.pt](http://www.psp.pt), consultado em 17 de outubro de 2013

armas e explosivos, sendo ainda responsável por garantir a segurança pessoal dos membros dos órgãos de soberania e de altas entidades nacionais e estrangeiras e de assegurar o ponto de contato permanente de informações relativas aos fenómenos de violência associada ao desporto.

Em suma, da análise dos diplomas legais, no que respeita às atribuições e ao presente estudo, a PSP, embora seja um OPC, enquanto força de segurança do SSI, não possui competências de polícia fiscal aduaneira para fiscalização e investigação tributária, fiscal e aduaneira, nos termos do RGIT.

### **Polícia Judiciária**

Segundo o normativo legal que aprova a orgânica da PJ, Lei nº 37/2008, de 06 de agosto, este serviço de segurança constitui-se como um corpo superior de polícia criminal organizado hierarquicamente na dependência do Ministro da Justiça e fiscalizado nos termos da lei, enquanto serviço central da administração direta do estado, dotado de autonomia administrativa.

Como missão, aprovada nos termos do mesmo diploma legal, a PJ coadjuva as autoridades judiciárias na investigação, desenvolve e promove ações de prevenção, deteção e investigação da sua competência ou que lhe sejam cometidas pelas autoridades judiciárias competentes, prossequindo assim as atribuições da sua lei orgânica, LOIC e Lei-Quadro da Política Criminal.

Em suma, segundo Guedelha (2013, p. 43), a PJ centra-se na criminalidade complexa, organizada e transnacional, possuindo grande especialidade técnico científica nesse campo, com autonomia da definição técnica e tática da investigação, que passa por colher provas para no plano factual e jurídico serem jurisdicionalmente sustentadas. É num campo restrito de atividade de Polícia (a investigação criminal) que a PJ, no âmbito das suas competências previstas da LOIC, encontra atribuições especializadas no combate à criminalidade tributária, mas não plena no combate geral ao tributário, pois não possui competências de fiscalização tributária contraordenacional.

### **Serviço de Estrangeiro e Fronteiras (SEF)**

O SEF é de acordo com a sua Lei Orgânica<sup>10</sup> *um serviço de segurança, organizado hierarquicamente na dependência do MAI, com autonomia administrativa, e que no quadro da política de segurança interna, tem por objetivos fundamentais “controlar a circulação de pessoas nas fronteiras, a permanência e atividades de estrangeiros em território nacional, bem como estudar promover, coordenar e executar as medidas e ações relacionadas com aquelas atividades e com os movimentos migratórios.*

A sua missão é dar execução à política de imigração e asilo de Portugal, de acordo com as disposições da Constituição e da lei e as orientações do Governo<sup>11</sup>. Como tal, o SEF tem consagrado a qualidade de OPC, nos termos da lei processual penal, sob a direção e em dependência funcional da autoridade judiciária competente, realizando as ações determinadas e os atos delegados pela referida autoridade, segundo o nº 2 do artigo 1º, do mesmo diploma legal.

Em termos genéricos, as atribuições do SEF, consignadas na lei em apreço, são realizadas no contexto global da realidade migratória, na salvaguarda da SI e do plano internacional, onde se releva: o assegurar do controlo de pessoas nas fronteiras e dos estrangeiros em TN, a prevenção e o combate à criminalidade relacionada com a imigração ilegal e tráfico de seres humanos, em gerir os documentos de viagens e de identificação de estrangeiros e instruir os processos de pedido de asilo.

Em suma, da análise dos diplomas legais, no que respeita às atribuições e ao presente estudo, o SEF, enquanto serviço de segurança do sistema de segurança interna, não possui competências de polícia fiscal aduaneira.

### **O Serviço de Informações de Segurança (SIS)**

O SIS é um serviço público, integrado na estrutura do Sistema de Informações da República Portuguesa (SIRP), que depende diretamente do 1º

<sup>10</sup> DL n.º 252/2000, de 16 de outubro, alterado pelo DL n.º 290-A/2001, de 17 de novembro, e pelo DL Decreto-lei n.º 240/2012, de 6 de novembro.

<sup>11</sup> [www.sef.pt](http://www.sef.pt), consultado em 29 de outubro de 2013.

Ministro<sup>12</sup> e possui competências exclusivas no âmbito das Informações de segurança para apoio à tomada de decisão do executivo.

O SIS é, no âmbito do SIRP, o único serviço que integra as FSS com competência para exercer funções de segurança interna, de acordo com o artigo 25º da LSI.

Nos termos da Lei-Quadro do SIRP<sup>13</sup> e da Lei 9/2007, de 19 de fevereiro, o SIS tem como missão<sup>14</sup> *recolher, processar e difundir informações no quadro da Segurança Interna, nos domínios da sabotagem, do terrorismo, da espionagem, incluindo a espionagem económica, tecnológica e científica, e de todos os demais atos que, pela sua natureza, possam alterar ou destruir o Estado de direito democrático, incluindo os movimentos que promovem a violência (designadamente de inspiração xenófoba ou alegadamente religiosa, política ou desportiva) e fenómenos graves de criminalidade organizada, mormente de carácter transnacional, tais como a proliferação de armas de destruição maciça, o branqueamento de capitais, o tráfico de droga, o tráfico de pessoas e o estabelecimento de redes de imigração ilegal.*

No SIS aplicam-se, aos seus funcionários ou agentes, civis ou militares, determinadas restrições legais nos termos dos artigos 4º e 5º da Lei-Quadro do SIRP, nomeadamente, *não podem exercer poderes, praticar actos ou desenvolver actividades do âmbito ou competência específica dos tribunais ou das entidades com competências policiais* (por exemplo estão proibidos de proceder à detenção de qualquer indivíduo ou instruir processos penais), e por outro lado, mesmo aqueles funcionários ou agentes que exerçam funções policiais, só podem ter acesso e utilizar informações na posse do SIS para finalidades da tutela no âmbito *da legalidade ou da prevenção e repressão da criminalidade.*

Em suma, o SIS é um serviço de segurança ao qual *incumbe assegurar, no respeito da Constituição e da lei, a produção de informações necessárias à salvaguarda e garantia da segurança interna*, e na qual estão vedadas legalmente as funções de cariz policial como a ordem pública, a investigação criminal, o fiscal e aduaneiro, etc.

<sup>12</sup> Lei n.º 9/2007, de 19 de fevereiro, art.º 2º, n.º 1, alínea c).

<sup>13</sup> Lei-Quadro do SIRP, Lei n.º 30/84, de 5 de Setembro, na redação introduzida pela Lei Orgânica n.º 4/2004, de 6 de novembro.

<sup>14</sup> [www.sis.pt](http://www.sis.pt), consultado em 30 de outubro de 2013.



## O Sistema de Autoridade Marítima (SAM)

O SAM é entendido, em termos conceptuais e jurídicos, como o *quadro institucional formado pelas entidades, órgãos ou serviços de nível central, regional ou local que, com funções de coordenação, executivas, consultivas ou policiais, exercem poderes de autoridade marítima*<sup>15</sup>.

Essa autoridade marítima, nos termos do artigo 3º do mesmo diploma legal, é definida como *o poder público a exercer nos espaços marítimos sob soberania ou jurisdição nacional, traduzido na execução dos actos do estado, de procedimentos administrativos e de registo marítimo, ... bem como no exercício de fiscalização e de polícia, tendentes ao cumprimento das leis e regulamentos*.

No quadro do SAM, segundo o artigo 7º, exercem o poder de autoridade marítima, no âmbito das respetivas competências: a Autoridade Marítima Nacional (AMN), a Polícia Marítima (PM), a GNR, a PSP, a PJ, o SEF, a Inspeção Geral das Pescas, o Instituto da Água, Instituto Marítimo Portuário, Autoridades Portuárias e Direção Geral de Saúde.

A AMN, que é referida no artigo 25º da LSI, é a entidade responsável pela coordenação das atividades, de âmbito nacional, a executar pela Armada, pela Direção-Geral da Autoridade Marítima<sup>16</sup> e pelo Comando-Geral da Polícia Marítima, nos espaços de jurisdição e no quadro de atribuições definidas no SAM. Sendo a PM, que se encontra integrada na sua estrutura, como um dos seus órgãos e serviços, que vai materializar um conjunto de funções executivas e policiais<sup>17</sup>.

O *centro de Gravidade da AMN assenta, principalmente, no conjunto de competências próprias do Capitão do Porto, que compreende um manancial de funções policiais, intrínsecas e corporizadas na Polícia Marítima*<sup>18</sup> - da qual é, por inerência legal, comandante local (artigo 12º do DL n.º 44/2002, de 02 de março).

<sup>15</sup> DL n.º 43/2002, de 2 de março, art.º 2º.

<sup>16</sup> A DGAM é o serviço, integrado no Ministério da Defesa Nacional através da Marinha para efeitos da gestão de recursos humanos e materiais, dotado de autonomia administrativa, responsável pela direção, coordenação e controlo das atividades exercidas pelos seus órgãos e serviços no âmbito da AMN.

<sup>17</sup> [www.marinha.pt](http://www.marinha.pt), consultada em 31 de outubro de 2013.

<sup>18</sup> Ibidem.

## Polícia Marítima

A PM constitui-se no âmbito da lei como *uma força policial armada e uniformizada, dotada de competência especializada nas áreas e matérias legalmente atribuídas ao SAM, e à AMN, composta por militares da Armada e Agentes militarizados*<sup>19</sup>.

Em termos de competências, de acordo com o Estatuto do Pessoal da PM<sup>20</sup>, no seu artigo 2º; *ao pessoal da PM compete garantir e fiscalizar o cumprimento da Lei nas áreas de jurisdição do SAM, com vista, nomeadamente, a preservar a regularidade das actividades marítimas; e a segurança e os direitos dos cidadãos.* No âmbito do mesmo diploma legal, o pessoal da PM, é considerado órgão de polícia criminal (de competência específica) para efeitos de aplicação da legislação processual penal, sendo os seus órgãos de comando (inspetores, subinspetores e chefes) considerados, no âmbito das suas competências, autoridades de polícia criminal.

Segundo Guedelha (2013), a PM tem como atribuições legais executar os atos de detenção de embarcações, nos casos legalmente previstos, fiscalizar o cumprimento das normas legais relativas às pescas, fazer cumprir as normas respeitantes aos banhistas, zelar pela preservação do meio marinho no que respeita a recursos vivos, ao combate à poluição e à vigilância do litoral, colaborar com as demais entidades policiais para garantir a segurança e os direitos dos cidadãos e preservar a regularidade das atividades marítimas.

Em suma, da análise dos diplomas legais, no que respeita às atribuições e ao presente estudo, a PM, enquanto força/serviço de segurança do SSI, não possui competências de polícia fiscal e aduaneira.

## O Instituto Nacional da Aviação Civil (INAC)

O INAC, I.P., de acordo com a sua Lei Orgânica<sup>21</sup>, *é um instituto público integrado na administração indireta do Estado, dotado de autonomia administrativa e financeira e património próprio*, que tem por missão regular e fiscalizar o sector da aviação civil bem como supervisionar e regulamentar as

<sup>19</sup> DL n.º 44/2002, 02 de Março (com a redação DL n.º 235/2012, de 31 de outubro), art.º 15º.

<sup>20</sup> DL n.º 248/95, de 21 de setembro.

<sup>21</sup> DL n.º 145/2007, de 27 de abril.

suas atividades. *O INAC, I.P., prossegue atribuições do Ministério da Economia e do Emprego, sob superintendência e tutela do respetivo ministro.*

Compete ao INAC, I.P., na prossecução das suas atribuições, em todo o TN e no espaço aéreo sujeito a jurisdição do Estado Português<sup>22</sup>, licenciar, certificar, autorizar e homologar as atividades e os procedimentos, as entidades, o pessoal, as aeronaves, as infraestruturas, equipamentos, sistemas e demais meios afetos à aviação civil, bem como definir os requisitos e pressupostos técnicos subjacentes à emissão dos respetivos atos.<sup>23</sup>

Curiosamente, segundo o artigo 20º do diploma orgânico do INAC I.P., o seu pessoal, no exercício de funções de fiscalização, inspeção ou auditoria, apesar de serem equiparados a agentes de autoridade, nas prerrogativas definidas nas alíneas d) e e) do nº 1, devem ainda assim, solicitar a colaboração das autoridades administrativas e policiais em caso de incumprimento das suas determinações e também, só podem identificar pessoas que se encontrem em violação flagrante das normas, cuja observância lhes compete fiscalizar, caso não seja possível em tempo útil, recorrer a autoridade policial.

Segundo as observações referidas no parágrafo anterior, Guedelha (2013) chega mesmo a afirmar que, *o enquadramento o INAC não parece ser uma força, nem um serviço de segurança, porque não tem competências para aplicação das medidas de polícia previstas na LSI.*

Ou seja, da análise realizada, facilmente se deduz que o INAC não possui atribuições de polícia fiscal e aduaneira.

### **Outras entidades com competências de fiscalização fiscal e aduaneira**

Após passagem breve pelos diplomas legais que enquadram os vários atores operativos do SSI, constatamos que, retirando a especificidade própria da PJ no campo da investigação criminal, a GNR, através da sua UAF é sem sombra de dúvida a entidade, no seio do SSI, com competências legais de polícia fiscal e aduaneira no combate, não só, das suas infrações criminais como também contraordenacionais (estas competências serão desenvolvidas mais profundamente no próximo capítulo).

<sup>22</sup> Ibidem, art.º 2º.

<sup>23</sup> [www.inac.pt](http://www.inac.pt), consultado no dia 31 de outubro

Concluída que está a análise ao SSI, importa agora verificar no restante panorama nacional, quais as entidades públicas que concorrem nesta área de fiscalização fiscal e aduaneira e de que forma contribuem para o combate a este tipo de infrações.

### **Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)**

No âmbito do Plano de Redução e Melhoria da Administração Central (PREMAC), surgiu a AT; um serviço da administração direta do Estado dotado de autonomia administrativa que resultou da fusão, a que sucede nos termos da lei<sup>24</sup>, da Direção Geral dos Impostos, (DGCI), da Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre os Consumos (DGAIEC), e da Direção Geral da Informática e Apoio aos Serviços tributários e Aduaneiros (DGITA), assegurando uma maior coordenação das políticas fiscais e uma mais eficiente alocação e utilização dos recursos existentes.<sup>25</sup>

O artigo 2º do mesmo diploma legal confere à AT, a missão de *administrar os impostos, direitos aduaneiros e demais tributos que lhe sejam atribuídos, bem como exercer o controlo da fronteira externa da União Europeia e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de protecção da sociedade, de acordo com as políticas definidas pelo Governo e o Direito da União Europeia.*

Para tal, a AT prossegue as seguintes atribuições:

a) Assegurar a liquidação e cobrança dos impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo, dos direitos aduaneiros e demais tributos...;

b) Exercer a ação de inspeção tributária, garantir a aplicação das normas a que se encontram sujeitas as mercadorias introduzidas no território da UE e efetuar os controlos relativos à entrada, saída e circulação das mercadorias no território nacional, prevenindo e combatendo a fraude e evasão fiscais e aduaneiras e os tráficos ilícitos;

c) Assegurar a negociação técnica e executar os acordos e convenções internacionais em matéria tributária ...;

<sup>24</sup> DL n.º 118/2011, de 15 de dezembro, art.º 12º.

<sup>25</sup> DL n.º 118/2011, de 15 de dezembro.

d) Promover a correta aplicação da legislação e das decisões administrativas relacionadas com as suas atribuições e propor as medidas de carácter normativo, técnico e organizacional que se revelem adequadas;

e) Desenvolver e gerir as infraestruturas, equipamentos e tecnologias de informação...;

f) Realizar e promover a investigação técnica e científica no domínio tributário e aduaneiro, tendo em vista o aperfeiçoamento das medidas legais e administrativas em matéria tributária e aduaneira...;

g) Informar os contribuintes e os operadores sobre as respetivas obrigações fiscais e aduaneiras e apoiá-los no cumprimento das mesmas;

h) Assegurar o controlo da fronteira externa da UE e o licenciamento do comércio externo dos produtos tipificados em legislação especial e gerir os regimes restritivos do respetivo comércio externo;

i) Exercer a ação de justiça tributária e assegurar a representação da Fazenda Pública junto dos órgãos judiciais.

Para além de se constituir como uma entidade administrativa no âmbito fiscal e aduaneiro, a AT encontra consagrado no RGIT, um conjunto de competências em termos, do processo penal e de contraordenação tributário. Da qual passaria a destacar:

### Penal Tributário

- Aquisição da notícia do crime (artigo 35º) - A **notícia de crime tributário adquire-se** por conhecimento próprio do MP ou dos **órgãos da administração tributária** com competência delegada para os atos de inquérito sendo-lhe sempre transmitida;
- Inquérito - Artigo 40º n.º 2, aos **órgãos da administração tributária** cabe, durante o **inquérito**, os **poderes e funções** que o CPP atribui aos **órgãos e às autoridades de polícia criminal**, presumindo-se-lhes delegada a prática de atos que o MP pode atribuir àquelas entidades;
- Competência delegada para a investigação – Artigo 41º, sem prejuízo de o processo poder ser avocado pelo MP, a **competência para os atos de inquérito** a que se refere o n.º 2 do artigo 40.º presume-se delegada: no caso dos **crimes aduaneiros**, no diretor da direção de

serviços antifraude; **nos crimes fiscais**, no diretor de finanças, no diretor da Unidade dos Grandes Contribuintes, ou no diretor da Direção de Serviços de Investigação da Fraude e de Ações Especiais. **Os atos de inquérito** para cuja prática a competência é delegada nos termos anteriores podem ser praticados pelos titulares dos órgãos e **pelos funcionários e agentes dos respetivos serviços** a quem tais funções sejam especialmente cometidas. Os titulares dos cargos referidos com competência delegada exercem no inquérito as competências de **autoridade de polícia criminal**.

### Contraordenação tributária

- Competência das autoridades tributárias – Artigo 52º, a **aplicação das coimas e sanções acessórias**, ressalvadas as especialidades previstas na lei, compete às autoridades tributárias;
- Competências para o levantamento do auto de notícia – Artigo 59º, sem prejuízo do disposto em lei especial, **são competentes para o levantamento do auto de notícia, em caso de contraordenação tributária, além dos órgãos de polícia criminal com competência para fiscalização tributária**, as seguintes entidades: a) Diretor-geral e subdiretores-gerais da Direcção-Geral dos Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo; b) Diretores de serviços da Direcção-Geral dos Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo; c) Diretores de finanças; d) Diretores de finanças-adjuntos; Diretores de Alfândega; g) Chefes das delegações aduaneiras; h) Coordenadores de postos aduaneiros; i) Chefes de finanças; j) Pessoal técnico superior e pessoal técnico da área da inspeção tributária da Direcção-Geral dos Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo; l) Outros funcionários da Direcção-Geral dos Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo que exerçam funções de inspeção, quer atribuídas por lei quer por determinação de superiores hierárquicos mencionados nas alíneas anteriores;

- Competência para a instauração e instrução – Artigo 67º, o processo de contraordenação será instaurado no serviço tributário da área onde tiver sido cometida a contraordenação: Por contraordenação fiscal, no serviço de finanças; Por contraordenação aduaneira, na alfândega ou delegação aduaneira.

Em suma, a AT, de facto assume um papel preponderante no combate em todo o espectro de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, destacando-se enquanto autoridade administrativa e com competências específicas delegadas de Investigação Criminal em fase de inquérito - Órgão e Autoridade de Polícia Criminal. Contudo, não tem consagradas competências de autoridade de polícia e, por exemplo, não pode aplicar as medidas de polícia previstas na LSI.

### **Autoridade de Segurança Alimentar e Económica (ASAE)**

A ASAE é um serviço da administração direta do Estado que integra a estrutura do Ministério da Economia e Emprego e que, ao abrigo da sua lei orgânica<sup>26</sup>, promove ações de natureza preventiva e repressiva em matéria de infrações em todo o TN, contra a qualidade, genuinidade, composição, aditivos alimentares e outras substâncias e rotulagem dos géneros alimentícios e dos alimentos para animais.

*A ASAE é assim considerada a autoridade administrativa nacional especializada no âmbito da segurança alimentar e da fiscalização económica. É responsável pela avaliação e comunicação dos riscos na cadeia alimentar, bem como pela disciplina do exercício das atividades económicas nos setores alimentar e não alimentar, mediante a fiscalização e prevenção do cumprimento da legislação reguladora das mesmas.*<sup>27</sup>

Segundo a sua Lei Orgânica, artigo 15º, estipula no seu nº 1 que a ASAE *detém poderes de autoridade e é órgão de polícia criminal*, e o nº 2 define, na sua estrutura, as autoridades de polícia criminal para efeitos do CPP.

O artigo 2º, n.º 3, do mesmo diploma legal, é perentório em definir a ASAE enquanto autoridade nacional de fiscalização das atividades económicas

<sup>26</sup> Decreto-Lei nº 194/2012, de 23 de agosto.

<sup>27</sup> [www.asae.pt](http://www.asae.pt), consultado a 05 de novembro de 2013.



assumindo assim o papel de uma polícia económica, que segundo Guedelha (2013), no caso concreto, é mais *um órgão de polícia criminal que caracteriza o modelo policial pluralista e a dispersão policial do arquétipo nacional*, apesar de não constar no seio do SSI português.

Em suma, enquanto OPC, a ASAE prossegue a sua missão numa área de competências bem definidas em termos legais, contudo não é considerada, para efeitos do presente estudo, uma polícia com atribuições tributárias, fiscais e aduaneiras.

### Considerações Finais

As infrações tributárias quando comparadas com as infrações comuns, em especial relativo à parte penal, a questão da censurabilidade assume um papel crucial, porquanto os crimes comuns do Código Penal (CP) são suscetíveis de causar um maior sentimento de insegurança e consequentemente de reprovação social junto da sociedade. O que coloca um certo entrave no dever de cidadania, por exemplo, no mero cumprimento das obrigações fiscais ou na própria denúncia dos crimes tributários perante os crimes comuns do CP, isto apesar de se começar a notar uma relativa consolidação na consciência social na perspetiva reprovadora desse tipo de infrações tributárias.

De facto, a consciência social da sociedade portuguesa, em parte impulsionada pela situação de crise, começou a despertar para o impacto que as infrações tributárias causam aos Estados e aos seus cidadãos, como *um impedimento no seu desenvolvimento económico e social, causando principalmente injustiça social, obrigando o Estado a procurar soluções para os seus défices económicos, optando por vezes pelo aumento dos impostos às empresas e aos contribuinte que cumprem as suas obrigações fiscais de forma a colmatar esses défices, o que culminará num sufoco para estas empresas e por conseguinte irá gerar mais pobreza no seio da população, surgindo desta forma um aumento da criminalidade diga-se comum, formando-se um ciclo vicioso, onde uma tipologia de crime (Fiscal) poderá ter influência no surgimento de outra tipologia de Crime*. (Costa, 2013, p. 15)

Mesmo a nível transnacional, com o advento da globalização e permeabilização das fronteiras na UE, diz-nos Costa (2013, p. 16) que são *cinco*



*as áreas privilegiadas de atuação do crime organizado, sendo estas tráfico de droga, crimes financeiros, tráfico de seres humanos, ajuda à imigração e tráfico diverso, considerando importante o seu relacionamento relativamente ao crimes financeiros, às atividades ligadas à fraude, à falsificação da moeda, branqueamento de capitais, e dentro do setor do tráfico diverso, o contrabando de álcool e de tabaco, assim como o tráfico de armas.*

Verificamos que através da legislação em vigor, sem prejuízo das competências específicas da PJ, constituem-se como órgãos plenos do Sistema Nacional de Fiscalização Tributária, com competências de fiscalização e investigação tributárias, fiscal e aduaneiras, no combate simultâneo às suas infrações penais e contraordenacionais – a AT e a GNR. Ou seja, em termos do nosso ordenamento jurídico tributário, fiscal e aduaneiro temos uma autoridade administrativa nacional - AT e uma polícia fiscal e aduaneira, também de âmbito nacional - GNR/UAF.

A ilação vertida no parágrafo anterior é também partilhada e reforçada, se bem que de forma genérica, por Eufrázio (2012, p. 12) onde sustenta que *a competência de fiscalização tributária, aduaneira e fiscal está atualmente repartida entre o Ministério das Finanças, através da Autoridade Tributária, e o Ministério da Administração Interna, através da GNR.*

Assim, concluímos pelo que foi dito e apresentado nesta primeira parte do trabalho, que o papel das autoridades com competências de investigação e fiscalização tributária, são de crucial importância estratégica para o país, bem acima da perceção tida pela grande maioria dos cidadãos que a reboque porventura de uma crise histórica e quem sabe, do célebre apotegma português “*Só se lembra de Santa Bárbara quando troveja*”, começam a consciencializarem-se de que *a atuação deliberada e contra legem, com que se desonera o pagamento dos impostos de forma consciente e intencional, coloca em causa os princípios da igualdade, da legalidade, da justa repartição da riqueza e da solidariedade social e fiscal*<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> Paiva, Carlos (2013, p. 84)



## II. O Serviço Tributário Fiscal e Aduaneiro na GNR

### 1. Contextualização histórica

#### a. Antecedentes

A origem institucional da GNR como corpo militar de polícia remonta a 1801, na versão Guarda Real de Policia (GRP). Desde 1802 as barreiras fiscais estiveram atribuídas à GRP, incluindo nesta soldados “guarda barreiras”, até 1834, vindo a dar origem à Guarda Barreiras e à Guarda Fiscal. (Carlos Alves, 2011, p. 312)

Foi El-Rei D. Luís que no dia 17 de setembro de 1885 promulgou o Decreto n.º 4 que criava um corpo especial da força pública denominado Guarda Fiscal, que um ano mais tarde já contava com 4179 homens para o serviço terrestre e 618 militares para o seu serviço marítimo (Carlos Alves, 2011, p. 312).

*A GF era um corpo especial da força pública, organizada militarmente para o serviço de fiscalização dos impostos e rendimentos públicos a cargo da administração das Alfândegas e contribuições indiretas e tinha especialmente a seu cargo: evitar, descobrir e reprimir o contrabando e descaminho aos direitos e transgressões das receitas fiscais atuando para o efeito, em terra e no mar (zona marítima de respeito), tanto no continente como nas ilhas adjacentes. (Esteves, 1985, p. 137)*

A GF teve desde aquela data (1885), especialmente a seu cargo, conforme consta no respetivo “regulamento orgânico”, *para além do serviço de fiscalização externa aduaneira o desempenho de quaisquer outros serviços de fiscalização, nas suas áreas de responsabilidade, que por lei, regulamento ou ordens especiais do Ministro da Fazenda, lhe fossem incumbidos, de carácter aduaneiro ou não. (Esteves, 1985, p. 127)*

No estado Liberal, em períodos de estabilidade, o aperfeiçoamento da fiscalização externa das alfândegas *era condição sine qua non da cobrança dos impostos aduaneiros e da viabilização das políticas económicas prosseguidas, com vista ao desenvolvimento material do país, requisito indispensável ao bem-estar das populações. (Santos, 1985, p. 159)*

Este normativo referido nos parágrafos anteriores, *decorridos cem anos desde a criação, manteve-se inalterável, apesar das sucessivas reformas operadas dos serviços aduaneiros e das reorganizações que a GF foi passando.* (Esteves, 1985, p. 127)

A prova dos factos descritos no parágrafo anterior advém do Decreto-Lei nº 373/85, de 20 de setembro, onde numa nova atualização, consignava de forma clara, na missão geral da GF que uma das suas atribuições era *“Evitar, descobrir e reprimir as infrações fiscais, designadamente as da lei aduaneira”*.

Decorrente da matéria em apreço, interessa para o presente estudo, analisar que em termos da prevenção, descoberta e repressão das infrações fiscais da lei aduaneira, competia à Guarda Fiscal, segundo o artigo 5º daquele diploma legal:

- a. *Exercer a vigilância e segurança das zonas fiscais e dos edifícios aduaneiros, armazéns ou depósitos do regime livre;*
- b. *Exercer a fiscalização dos navios e embarcações que se encontrem nos portos, enseadas, rios, ancoradouros ou rios limítrofes na zona fiscal terrestre e ainda a fiscalização dos que se encontrem dentro da zona marítima de respeito, sem prejuízo da fiscalização a exercer pela Marinha, num e noutro caso com exceção dos navios, unidades auxiliares e embarcações da Marinha;*
- c. *Exercer a fiscalização das pistas, aeródromos, aeroportos civis, bem como das aeronaves civis neles estacionadas. A fiscalização dos aeródromos e aeronaves militares, nacionais ou estrangeiras, será feita quando solicitada pela entidade competente;*
- d. *Exercer a fiscalização dos meios de transporte internacionais ferroviários e rodoviários;*
- e. *Exercer a fiscalização das mercadorias que, dentro dos portos, aeroportos, estações fronteiriças terrestres, marítimas e estações internacionais ferroviárias, ali permaneçam ou sejam objeto de qualquer movimentação;*
- f. *Exercer a fiscalização de toda a mercadoria objeto de trânsito, baldeação, exportação, reexportação, transferência, importação e reimportação;*

- g. *Exercer a fiscalização nos casos de naufrágio, sinistro aéreo, arrojados e achados no mar;*
- h. *Evitar, descobrir e reprimir a circulação e depósito, dentro do país, de mercadorias em infração;*
- i. *Participar às autoridades judiciárias competentes ou outras as infrações detetadas;*
- j. *Entrar, observadas as formalidades legais, em quaisquer repartições ou serviços públicos, empresas comerciais, industriais, escritórios ou outras instalações que não sejam domicílios dos cidadãos;*
- l. *Entrar nos domicílios dos cidadãos nos termos da lei;*
- m. *Guardar segredo profissional de tudo quanto for observado e investigado.*

De realçar ainda dois aspetos: a dependência da GF do Ministério das Finanças (artigo 3º) e que, a competência territorial da GF, segundo a alínea a) do artigo 6º do referido diploma legal, era exercida “*na prevenção, descoberta e repressão das infrações fiscais em todo o território nacional, e designadamente, nas infrações fiscais aduaneiras, nas zonas fiscais, incluindo a zona marítima de respeito.*”

Em 1992 o Governo avaliou a necessidade da existência deste corpo autónomo. Resultando a integração da GF na GNR, através da constituição de uma BF, com um efetivo mais reduzido, continuando a garantir a fiscalização no âmbito tributário, fiscal e aduaneiro. Ainda segundo Eufrazio (2012, p. IV), a UE veio igualmente contribuir para a extinção da GF, transferindo as suas competências, ou pelo menos parte delas, para a GNR.

Em suma, da análise efetuada, percebe-se que a GF teve origem nos Guardas Barreiras que estavam integrados na GRP. Esta Guarda Real não é mais que a antecessora da GNR que depois de mais um século de história, volta a ter nos seus quadros, não os Guardas Barreiras, mas sim uma BF que viria a ser criada em 1993. (Eufrazio, 2012, p. 12)

## **b. Passado recente**

Pelo Decreto-Lei n.º 230/93, de 26 de junho, foi declarada a extinção da GF e a criação, integrada na GNR, da BF (artigo 1º). Pelo referido diploma legal (artigo 3º) é mencionado que, para todos os efeitos, a missão, as competências

atribuídas e as referências feitas na lei à GF e aos seus órgãos são cometidas, com as necessárias adaptações à GNR.

Assim, e em consonância com o diploma anterior, por Decreto-Lei n.º 231/93, de 26 de junho, é publicada a nova Lei Orgânica da GNR, passando este Corpo Especial de Tropas a ter como novas atribuições; *o combate às infrações fiscais, designadamente as previstas na lei aduaneira* (artigo 2º).

Nestas novas atribuições da GNR, este diploma legal previa, no seu artigo 7º (Autoridade de Polícia Fiscal), que:

- 1 – *À Guarda compete, através da Brigada Fiscal, como autoridade de polícia fiscal aduaneira, a fiscalização, controlo e acompanhamento de mercadorias sujeitas à acção aduaneira, em conformidade com as disposições insertas na legislação aduaneira e demais legislação aplicável.*
- 2 – *À Guarda compete, através da Brigada Fiscal e nos termos do Regime Jurídico das Infracções Fiscais e Aduaneiras, a instrução de processos contra-ordenacionais e respectiva aplicação de coimas, bem como a realização de outras diligências solicitadas pelos magistrados judiciais e do Ministério Público.*

A BF tinha como área de responsabilidade segundo o n.º 2 do artigo 34º, à semelhança da GF (1985), o TN e a zona marítima de respeito. Por sua vez, o artigo 70º, compreendia que:

- 1 – *A Brigada Fiscal é uma unidade especial responsável pelo cumprimento da missão da Guarda no âmbito da prevenção, descoberta e repressão das infracções fiscais.*
- 2 – *Compete especialmente à Brigada Fiscal:*
  - a) *Fiscalizar o cumprimento das disposições legais e regulamentares relativas às infracções fiscais, designadamente à lei aduaneira, em toda a extensão da fronteira marítima e zona marítima de respeito, com excepção das zonas fiscais;*
  - b) *Colaborar com a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos em toda a extensão do interior do território nacional e com a Direcção-Geral das Alfândegas;*

*c) Exercer, a vigilância, segurança e protecção das zonas fiscais e dos edifícios aduaneiros.*

Segundo Andrade (2011, p. 174), a GF aquando da sua integração na GNR, apesar de implicar a aprovação de uma nova lei orgânica e de novos estatutos para os seus militares, as alterações introduzidas limitaram-se na sua essência a questões de adaptação terminológica decorrentes da integração.

Considerando a necessidade de rever e reorganizar o dispositivo da BF da GNR, a coberto do Despacho n.º 19643/2000, de 11 de setembro, procedeu-se à última reorganização do seu dispositivo (ver anexo A). Mantendo-se um esforço mais orientado para a costa, contudo sem descurar a fiscalização da circulação de mercadorias, em especial, na existência de uma 2ª linha para fiscalização no interior do TN.

O Programa do XVII Governo Constitucional veio consagrar a modernização da Administração Pública como um dos instrumentos essenciais da estratégia do país. Com esse intuito, através da Resolução do Conselho de Ministros nº 124/2005, de 04 de agosto, surgiu o Programa de Restruturação da Administração Central do Estado (PRACE). (Domingos, 2009, p. 26)

Nessa sequência, no âmbito do MAI, o Governo anunciou a sua intenção de proceder a uma reestruturação do modelo de organização do Sistema de Segurança Interna, tendo incumbido ao Instituto Português de Relações Internacionais (IPRI) da Universidade Nova de Lisboa e à Empresa de Consultadoria Accenture a apresentação de estudos nesse campo.

Muito sinteticamente, o estudo apresentado pelo IPRI apresentava *um conceito alargado de SSI que se materializava numa composição multidimensional, pivotado num Secretário Geral da Segurança Interna, apoiado por um Sistema de Prevenção, Ordem Pública e Investigação Criminal (SPRING)*. (IPRI, 2006, p.15)

No que diz respeito ao estudo apresentado pela Accenture, incidiu numa perspetiva mais economicista, pois consistia na realização de uma análise específica das forças de segurança (GNR e PSP), *tendo em vista a identificação de oportunidades de melhoria nas respectivas estruturas que pudessem*

*proporcionar ganhos globais de eficácia e/ou de eficiência.* (ACCENTURE, 2006, p. 4)

A definição do modelo de SI, que viria a ser aprovado em 2007, suportou-se na sua maioria nas conclusões e propostas contidas no estudo apresentado pela Accenture. Sinteticamente, a Accenture propunha, no caso da BF, a sua eliminação e que a mesma fosse integrada nos Comandos Territoriais da GNR, passando a coordenação operacional desses Comandos a ser assegurada diretamente a nível do Comando-Geral, onde se recomendava a criação de uma Área de Operações que assegurasse essa coordenação. (Domingos, 2009, p. 26 a 27)

Assim, foi através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 44/2007, de 01 de março, que se vieram a materializar as linhas de orientação conducentes à reforma das forças de segurança. Relativamente à GNR, foi definida a extinção da BF e subsequentemente a criação, na dependência direta do Comando Operacional, da **UCC** – para efeitos de vigilância, patrulhamento e interceção naval ou terrestre em toda a costa nacional, e a **UAF** - com carácter especializado e de alto nível técnico, reunindo os elementos afetos a funções de investigação, sendo o restante efetivo atribuído ao dispositivo territorial.

Mais tarde, com a reorganização da GNR, através da Lei n.º 63/2007, de 06 de novembro, viriam a ser oficialmente criadas a UCC e a UAF, obviamente para além da redefinição das atribuições da GNR, como veremos já a seguir.

Em termos de efetivo, a BF, na altura da sua extinção, contava com uma média que rondava os 3200 efetivos.

## **2. Enquadramento Jurídico da Missão Tributária, Fiscal e Aduaneira da GNR**

Aprovada em sede da AR, a Lei Orgânica da GNR (LOGNR) - Lei n.º 63/2007, de 06 de novembro, define a GNR, no seu artigo 1º 1, como “...uma força de segurança de natureza militar, constituída por militares organizados num corpo especial de tropas...” cuja missão geral consiste, conforme o nº 2 do mesmo artigo, em “...assegurar a legalidade democrática, garantir a segurança interna e os direitos dos cidadãos, bem como colaborar na execução da política de defesa nacional, nos termos da Constituição e da lei.).



Na sequência da missão geral da GNR, como já vimos na parte I, advém a sua missão tributária, fiscal e aduaneira que decorre das suas atribuições de âmbito genérico e específico, previstas respetivamente, no n.º 1 e nº 2 do artigo 3.º do mesmo diploma legal.

No **âmbito genérico**, destacamos as seguintes competências:

*Alínea e) Desenvolver as acções de investigação criminal e contra-ordenacional que lhe sejam atribuídas por lei, delegadas pelas autoridades judiciais ou solicitadas pelas autoridades administrativas;*

*Alínea h) Participar no controlo da entrada e saída de pessoas e bens no território nacional;*

*Alínea q) Prosseguir as demais atribuições que lhe forem cometidas por lei.*

No caso das atribuições **específicas**, realça-se as seguintes competências:

*Alínea c) Assegurar, no âmbito da sua missão própria, a vigilância, patrulhamento e intercepção terrestre e marítima, em toda a costa e mar territorial do continente e das Regiões Autónomas;*

*Alínea d) Prevenir e investigar as infracções tributárias, fiscais e aduaneiras, bem como fiscalizar e controlar a circulação de mercadorias sujeitas à acção tributária, fiscal ou aduaneira;*

*Alínea e) Controlar e fiscalizar as embarcações, seus passageiros e carga, para os efeitos previstos na alínea anterior e, supletivamente, para o cumprimento de outras obrigações legais.*

De referir ainda, no artigo 13.º (Autoridade de polícia tributária), desse mesmo diploma legal, o seguinte:

*1 - Para efeitos do regime jurídico aplicável às infracções tributárias, são consideradas autoridades de polícia tributária:*

*a) Todos os oficiais no exercício de funções de comando nas Unidades de Controlo Costeiro e de Acção Fiscal e nas respectivas subunidades;*

*b) Outros oficiais da Guarda, quando no exercício de funções de comando operacional de âmbito tributário.*

2 - *De forma a permitir o cumprimento da sua missão tributária, bem como a prossecução das suas atribuições de natureza financeira e patrimonial, a Guarda mantém uma ligação funcional com o Ministério das Finanças, regulada por portaria conjunta do ministro da tutela e do membro do Governo responsável pela área das finanças.*

Relativamente ao ponto anterior, no seu n.º 2, o mesmo ainda não se encontra regulamentado.

Nos termos da LOGNR, de acordo com o artigo 12º n.º 1 alínea b), e *para efeitos do CPP consideram-se: órgãos de Polícia Criminal os militares da Guarda incumbidos de realizar quaisquer atos ordenados por autoridade judiciária ou determinados por aquele código”*

Para a prossecução desta missão tributária, fiscal e aduaneira, a GNR, possui no seio do seu sistema de forças, duas unidades especializadas, a UAF e UCC, que aliados ao dispositivo territorial - dispersão pela quadrícula territorial, com responsabilidade de zelar pela segurança numa área superior a 90% do TN, onde reside mais de metade da população portuguesa - conferem-lhe características únicas para o combate deste tipo de infrações.

Contudo, à luz do artigo 5º da LOGNR, apesar do dispositivo territorial poder zelar por uma área superior a 90% do TN, a GNR, através da UAF e UCC, pode atuar e prosseguir a sua missão tributária fiscal e aduaneira, em especial a prevista na alínea d) do n.º 2 do artigo 3.º do mesmo diploma legal, **em todo o TN, mar territorial e zona contígua.**

Relativamente às missões e competências da GNR em matérias de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro, importa considerar ainda o estabelecido no Regulamento Geral do Serviço da Guarda Nacional Republicana (RGSGNR), publicado em Diário da República II Série, em 22 de junho de 2010, por Despacho n.º 10393/2010, do Excelentíssimo Comandante-Geral da GNR, nomeadamente no seu artigo 6º n.º 5 *“As missões de fiscalização no âmbito fiscal e aduaneiro são desempenhadas, em todo o território nacional, pela UAF e por todas as unidades territoriais, nas respectivas, zonas de ação”.*

Ainda sob a epígrafe, “*Serviço fiscal*”, do Capítulo IV do Título IV, do RGSGNR, no seu artigo 186º, refere quanto à vigilância, que “*O efetivo da Guarda*

*no desempenho de funções que lhe são conferidas pela legislação aduaneira e fiscal em vigor, deve exercer aturada vigilância em todas as áreas do território no sentido de detetar os delitos fiscais e aduaneiros.”* Ou seja, apesar das atribuições específicas que as diferentes unidades da GNR possam possuir (como iremos ver de seguida), o seu sistema de forças operacional conflui como um todo na deteção deste tipo de ilícitos em estudo.

Iremos agora, analisar mais em pormenor, as competências específicas deste sistema de forças que prossegue no âmbito nacional, a missão tributária, fiscal e aduaneira.

### **(1) Unidade de Acção Fiscal**

A UAF é herdeira e depositária das tradições e do espólio histórico e documental da BF, do qual mantém o Estandarte Nacional, a simbologia e o dia festivo<sup>29</sup>, cujos antecedentes históricos remontam à GF.

Como missão, nos termos do artigo 41º da LOGNR, a UAF é uma unidade especializada, de âmbito nacional, com competência específica de investigação para o cumprimento da missão tributária, fiscal e aduaneira cometida à GNR.

Refere também o RGSGNR, artigo 6º n.º 8 que *“As missões de prevenção e de investigação da atividade tributária, fiscal e aduaneira são exercidas pela Unidade de Acção Fiscal em todo o território nacional”*

A criação da UAF, enquanto unidade com carácter especializado e de alto nível técnico, traduz a materialização orgânica necessária para dar resposta às competências em matéria de investigação da criminalidade tributária, atribuídas por lei - LOIC.

Para além das atribuições previstas na Lei Orgânica, nos termos das competências próprias atribuídas pelo Comandante-Geral, definidos nos Despachos n.º 75/08-OG, de 22 de dezembro, e 62/09-OG, de 30 de dezembro, alusivos à UAF, preveem-se ainda:

- Executar ações de fiscalização tributária, fiscal e aduaneira;

<sup>29</sup> Branco, Carlos, no site Operacional, defesa, forças armadas e de segurança, disponível em 23 de julho de 2012, em <http://www.operacional.pt/a-nova-organica-da-gnr/>

- Recolher notícias e apoiar operacional e tecnologicamente as atividades de investigação exercidas pelas subunidades operacionais;
- Coordenar com os comandos territoriais dos Açores e da Madeira a execução de ações decorrentes da sua missão geral.

Assim se depreende que a UAF, paralelamente à atividade de investigação, desenvolve como tarefa primária, a execução de ações de fiscalização e controlo de mercadorias em circulação. Pretende-se desta forma apoiar e recolher informação de apoio direto a inquéritos de âmbito criminal e contraordenacional e de prevenir e detetar novos *modus operandi*.

Na reorganização do dispositivo, a Portaria n.º 1450/2008, de 16 de dezembro, no artigo 7º, relativo à UAF, estabelece que esta Unidade se articula num Destacamento de pesquisa de âmbito nacional – competindo-lhe essencialmente recolher noticiais, apoiar operacional e tecnologicamente as atividades de investigação exercidas pelas subunidades operacionais (Domingos, 2009, p. 30) e em cinco (5) Destacamentos de Acção Fiscal em Lisboa, Porto, Coimbra, Évora e Faro (ver anexo B) – a quem compete desempenhar e executar ações de fiscalização e investigação tributária.

Em termos de efetivo, a UAF, conta desde a sua criação, com uma média que ronda os 350 efetivos.

## **(2) Unidade de Controlo Costeiro**

A UCC é uma unidade especializada que, nos termos do artigo 40º da LOGNR, para além da missão Geral da GNR, é responsável pelo cumprimento da missão da Guarda em toda a extensão da Costa e mar territorial.

Como competências específicas, no âmbito do mesmo artigo 40º, destaca-se a vigilância, patrulhamento e interceção terrestre ou marítima em toda a costa e mar territorial do continente e das Regiões Autónomas, competindo-lhe, ainda, gerir e operar o Sistema Integrado de Vigilância, Comando e Controlo (SIVICC), distribuído ao longo da orla marítima.

Ainda de acordo com o RGSGNR, artigo 6º n.º 6 “*As missões de controlo costeiro são exercidas pela Unidade de Controlo Costeiro e visam assegurar a*

*vigilância, o patrulhamento e a intercepção terrestre e marítima, em toda a costa e no mar territorial do continente e das regiões autónomas”.*

Para além das atribuições previstas na Lei Orgânica, nos termos das competências próprias atribuídas pelo Comandante Geral, através dos despachos n.º 74/08-OG, de 22 de dezembro e 56/09-OG, de 30 de dezembro, alusivos à UCC, preveem-se ainda:

- Assegurar o controlo e coordenação de todo o dispositivo da UCC;
- Coordenar a execução das ações de vigilância móvel;
- Coordenar a execução do patrulhamento e intercepção terrestre ou marítima em toda a costa e mar territorial;
- Coordenar com os comandos territoriais dos Açores e da Madeira a execução de ações decorrentes da sua missão geral.

No âmbito da definição das competências, é pertinente ressaltar que contrariamente à UAF, não foram aqui enquadradas algumas das atribuições de âmbito específico que constam no n.º 2 do artigo 3.º da Lei Orgânica, em especial, as previstas na alínea d) no que diz respeito à fiscalização e controlo da circulação de mercadorias.

Na reorganização do dispositivo, a Portaria n.º 1450/2008, de 16 de dezembro, no artigo 5º, relativo à UCC, estabelece que esta Unidade se articula num Destacamento de vigilância móvel de âmbito nacional e em 5 Destacamentos e 16 Subdestacamentos de Controlo Costeiro (ver anexo C).

Em termos de efetivo, a UCC, conta desde a sua criação, com uma média que ronda os 1200 militares.

### **(3) Comandos Territoriais**

Os Comandos Territoriais, nos termos do nº 1 do artigo 37º da LOGNR, são responsáveis pelo cumprimento da missão da GNR na área de responsabilidade que lhe for atribuída, na dependência direta do Comandante-Geral.

Refira-se que o RGSGNR, no seu artigo 187º, atribui quanto à atuação do dispositivo territorial, *em matéria de fiscalização de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras*, o desenvolvimento as seguintes atividades:

- a) **Controlar** a circulação nacional e intracomunitária de produtos sujeitos a Impostos Especiais de Consumo (IEC);
- b) **Controlar** a circulação nacional e intracomunitária de produtos sujeitos a Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA);
- c) **Controlar** a circulação de mercadorias sujeita ao regime de trânsito comunitário;
- d) **Controlar** as mercadorias sensíveis à fraude ao orçamento da União Europeia;
- e) Exercer o **controlo** do Imposto Sobre veículos (ISV);
- f) **Controlar** mercadorias em aeroportos;
- g) **Realizar** acompanhamentos;
- h) **Atuar** em depósitos francos;
- i) **Executar** conferências e o controlo de gasóleo colorido e marcado.

Todavia, e apesar do que foi referido no parágrafo anterior, o resultante da LOGNR, da Portaria 1450/2008, de 16 de dezembro e, nos termos das competências próprias do Comandante-Geral, dos seus despachos de definição das competências, é pertinente salientar que, nos despachos 72/08-OG, de 22 de dezembro e 53/09-OG, de 30 de dezembro, alusivos aos Comandos Territoriais do Continente, não lhes é imputada de forma explícita que estas unidades tenham alguma atribuição de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro, a não ser no global, enquanto força policial permanentemente presente no terreno, para no essencial efetuar um controlo e deteção deste tipo de ilícitos, a qual reportará aos órgãos com competências delegadas.

Ou seja, em nosso entender, a GNR atua, no seu todo, num campo preventivo das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, competindo-lhe, fiscalizar e controlar a circulação de mercadorias sujeitas a ação tributária, fiscal ou aduaneira e portanto suscetíveis de serem utilizadas para a prática de infrações. Trata-se assim, de uma atividade fiscalizadora vaga, que acaba por se inserir, infelizmente, de uma forma pouco clarificada, na atividade regular da GNR.

É possível e mesmo frequente, que no desenrolar dessa atividade preventiva, os efetivos do dispositivo territorial venham a constatar a existência (ou fundada suspeita de existência) de infrações. Compete-lhes então, tomar as

devidas diligências e elaborar o respetivo expediente (AN ou participação), e remeter aos órgãos com competências de inquérito ou instrutória, constituindo-se assim o AN ou participação o primeiro elemento do processo-crime ou contraordenacional.

Contudo, excecionalmente são definidas, por força do n.º 2 do artigo 37º da LOGNR, que os Comandos Territoriais da Madeira e dos Açores podem prosseguir atribuições de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro e de vigilância da costa e do mar territorial, dependendo funcionalmente da UCC e da UAF, relativamente às respetivas áreas de competência, para além de outras atribuições de âmbito policial.

De referir ainda que na reorganização do dispositivo, a Portaria n.º 1450/2008, de 16 de dezembro, define no seu Anexo I que no dispositivo dos Comandos Territoriais passa a prever a existência de Postos Fiscais no continente e RA (estes postos fiscais possuem missões específicas de natureza tributária, fiscal e aduaneira e de segurança de instalações aduaneiras<sup>30</sup>).

### 3. As Competências de Fiscalização

As ações de fiscalização da circulação de mercadorias constituíram-se sem dúvida como uma das mais importantes competências da extinta BF da GNR, por ser uma competência de **âmbito nacional e exclusiva** no contexto das FSS, situação essa que hoje se mantém no seio da GNR.

Contudo, deparamo-nos ainda com leis especiais reguladoras desta matéria, que não conferem competências especiais à GNR no seu todo, mas continuam a apresentar à extinta BF. É o avivar de duas correntes<sup>31</sup> que já veem do passado, situação essa que levou o Comando Geral da GNR a estabelecer, em 2002, um protocolo com a DGAIEC e a difundir instruções específicas, através das Circulares nº 3/2002-P, de 20 de maio, e nº 3/2006-F, de 02 de março, ambas da 3ª Repartição (hoje Direção de Operações).

No âmbito criminal tributário não subsistem dúvidas de competências de autuação, todos os militares da GNR a detêm, segundo a Circular nº 3/2002-P, de

<sup>30</sup> Despacho n.º 53/09-OG, de 30 de dezembro, do Comandante-Geral da GNR.

<sup>31</sup> Uma defendia que, com o surgimento do RGIT em 2001, todos os militares da GNR teriam competências de fiscalização fiscal e aduaneira, enquanto a outra corrente defendia que essa competência era exclusiva, apenas dos militares da BF.



20 de maio. Pois qualquer OPC tem a obrigatoriedade legal de intervir, independentemente da natureza do crime em questão. O próprio RGIT, no seu artigo 35º n.ºs 1 e 6 define que a notícia do crime adquire-se...*por intermédio dos OPC... devendo o auto de notícia ser remetido, no mais curto prazo ao órgão da Autoridade Tributária competente para o inquérito*”.

A questão surge a nível contraordenacional de onde se resume, a nosso ver, a duas situações: uma situação é ter competência para fiscalização de mercadorias no âmbito fiscal e aduaneiro e outra é ter competência para levantar AN por contraordenação.

Esta situação surge da análise dos diplomas e despachos referidos anteriormente, onde subsiste, quanto a nós, dúvidas quanto à legitimidade do dispositivo territorial na execução de ações de fiscalização e controlo no âmbito tributário, fiscal e aduaneiro, em elaborar AN por contraordenação. É que o RGIT, na sua alínea a) do n.º 1 do artigo 63º afirma, como já vimos, constituir uma nulidade insuprível no processo de contraordenação tributário, o levantamento do AN por funcionário sem competência, cabendo a este tão-somente, nos termos do n.º 1 do artigo 60º, participar ou denunciar tal infração.

A própria circular nº 03/2006, de 02 de março, da 3ª Repartição, consagra taxativamente, que a competência da autuação por contraordenação fiscal e aduaneira e consequente elaboração e instrução de AN por contraordenação aduaneira cabia à BF. Este normativo considerava, de acordo com o RGIT, que os militares do dispositivo territorial e de trânsito eram funcionários sem competência para a elaboração de AN por contraordenação (n.º 1 do artigo 63º do RGIT), competindo-lhes apenas, ao verificarem, a existência de uma infração neste âmbito tributário, a elaboração de participação (artigo 60º do RGIT).

É fundamental ter presente que um funcionário sem competência para o levantamento de AN, não pode proceder a qualquer apreensão de mercadorias, segundo o artigo 73º n.º 1 do RGIT. Porquanto, a apreensão de mercadorias e ou meios de transporte constitui uma intervenção lesiva dos direitos dos cidadãos, pelo que terá sempre de se realizar por força de lei.

Ao ser efetuada apreensão de mercadorias e ou meios de transporte por entidade sem competência para o efeito, incorre o funcionário que praticar o ato,



caso o cidadão lesado interponha a competente ação judicial, em responsabilidade extracontratual pelo dano causado, nos termos da lei n.º 67/2007, de 31 de dezembro.

Esta tomada de posição a coberto da circular n.º 03/2006, de 02 de março, é decorrente de constrangimentos sobre autuações ocorridas anteriormente e de uma necessidade de clarificação junto das entidades administrativas que regulam estas matérias. Assim, apesar de não se encontrar inviabilizada a fiscalização de mercadorias de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro pelo dispositivo territorial e de trânsito, no âmbito do RGIT, em sede de autuação contraordenacional, parece-nos já que sim (limitando-se apenas ao levantamento de participação).

A título de exemplo, e reforçando o que vem sendo dito, em termos de matéria fiscal - RBC, face à extinção da BF, veio a DGCI (hoje AT), através do Ofício Circulado n.º 60075, de 28 de julho de 2010, dispor que: *“Ao abrigo das disposições conjugadas da Lei 63/2007, de 6 de novembro e do DL n.º 147/2003, de 11 de julho, a sucessão das designadas unidades (BF/UAF), no que concerne à fiscalização e controlo de circulação de mercadorias sujeitas à acção tributária, fiscal e aduaneira, ... quanto à redacção do n.º 1 do art.º 13.º do referido decreto-lei, clarificando... que a UAF tem competência para, em face das infracções detectadas, elaborar os respectivos autos de notícia”*.

A intenção de atribuir esta responsabilidade específica (fiscalização tributária, fiscal e aduaneira), através da LOGNR, também aos comandos territoriais como se de uma atribuição genérica se tratasse, não foi quanto a nós conduzida da melhor forma, quer em termos legais quer também face à não existência nessas unidades territoriais de militares habilitados tecnicamente para o cumprimento desta atribuição, sendo por isso um constrangimento com que atualmente a GNR se confronta.

A questão de lei especial continuar a atribuir à BF competências, prossegue a necessidade de gerar esclarecimentos. Senão vejamos, foi verificado na primeira parte do presente trabalho que a legislação especial que regula as matérias da infrações fiscais e aduaneiras (RGIT) padece de uma fúria legislativa, contudo o legislador, sucessivamente, desde 2007, vem alterando a lei mas tem obstado em regular o aspeto da BF. Em nossa opinião, reforça a sua intenção em querer manter uma força própria, técnica e especializada em assuntos daquela

natureza, ainda que no seio da GNR, como a BF, ou seja, atualmente a UAF. Seria expectável que esta atribuição específica da GNR, em sede dos normativos regulamentares viesse a ser claramente definida pela Tutela.

Ou seja, o legislador optou como que por uma separação propositada entre as competências, no âmbito do RGIT, em termos penais e contraordenacional.

Ainda considerando a especificidade e tecnicidade da matéria das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, na tipologia elencada no RGIT, não será difícil nesta conjuntura, encontrar quem, sem conhecimentos concretos do que aqui foi explanado, possa efetuar interpretações legais dúbias, misturando leis penais com contraordenacionais a reboque de demais normas que regulam o setor.

Daí que o próprio RGSGNR tem que ser interpretado à luz da legislação vigente que regula o setor, porque obviamente o mesmo não pode estar em oposição à lei, nem aos regulamentos das competentes entidades administrativas, sob pena, de todos os atos praticados sofrerem do vício de legalidade e ao mesmo tempo a atividade da GNR produziria um efeito nulo.

Assim sendo, na atribuição de competências relativa à fiscalização tributária, fiscal e aduaneira da circulação de mercadorias na GNR, salvo melhor opinião, resultante da análise histórico-legal efetuada a coberto dos pontos anteriores, constata-se que a fiscalização no âmbito criminal e contraordenacional encontra-se vertida na sua essência na UAF e de uma forma residual na UCC.

Segundo, Andrade (2011, p. 222), a competência específica de investigação para o cumprimento da missão tributária, fiscal e aduaneira, bem como o controlo da circulação de mercadorias sujeitas à ação tributária e fiscal-aduaneira é exercida pela UAF, cujo dispositivo decorre das suas especificidades e, no essencial, acompanha a articulação dos Comandos Territoriais, nos respetivos distritos, incluindo os comandos territoriais dos Açores e Madeira.

Em suma, salvo melhor opinião, os militares do dispositivo territorial e de trânsito continuam a ser funcionários sem competência para a elaboração de AN por contraordenação, competindo-lhes somente a elaboração de participação.

#### 4. Potencialidades e limitações

A GNR depara-se atualmente, no âmbito da fiscalização tributária, fiscal e aduaneira, com:

Na vertente das competências de investigação tributária, fiscal e aduaneira, previstas no RGIT e na LOIC, viu-se reforçada, o que representa uma conquista e uma potencialidade importante, pois existe um reconhecimento do trabalho desenvolvido, num terreno até então reservado da PJ. Para a manutenção do presente *status*, salvo melhor opinião, face ao nível altamente técnico da investigação nessa área, a GNR tem que se sustentar em quadros especializados e experientes, assegurar que esses quadros se mantêm e deve obviamente apostar na formação.

Na vertente das competências de fiscalização da circulação rodoviária de mercadorias (que consistia numa das mais importantes atribuições do modelo anterior - BF da GNR), por ser ainda, no atual modelo, de âmbito nacional e exclusivo no contexto das FSS, revela-se sem dúvida como uma potencialidade. No entanto constata-se as seguintes debilidades, apresentadas durante o presente trabalho, que urge resolver:

- A não existência, apesar de constar a sua criação no nº 2 do artigo 13º da LOGNR, de um normativo que regule a ligação funcional da GNR com o Ministério das Finanças;
- A necessidade de clarificação jurídica, quanto à competência dos Comandos Territoriais para autuarem no campo das contraordenações tributárias, fiscais e aduaneiras. Trata-se de uma matéria em que lei especial continua a atribuir especificamente à BF, por inerência, na UAF;
- A carência de efetivos na UAF e a disseminação das suas subunidades para o interior do TN e zona raiana, constituindo uma 2.ª linha no combate a este tipo de ilícitos, uma vez que o seu dispositivo encontra-se muito centrado na faixa litoral;
- A reflexão sobre a existência de subunidades fiscais na dependência orgânica de alguns Comandos Territoriais que desenvolvem missões de âmbito fiscal.

## 5. Uma passagem pelos Sistemas Italiano e Espanhol

### a. *Guardia di Finanza*<sup>32</sup>

O sistema nacional de fiscalização tributário Italiano é composto essencialmente por uma Administração Fiscal que exerce funções de natureza puramente administrativa e um corpo especial denominado de *Guardia di Finanza* (GDF) que funciona essencialmente como polícia fiscal e económica e que possui também estatuto de polícia judiciária, o que lhe permite realizar ações de investigação criminal.

A Administração Fiscal assume um controlo administrativo no âmbito tributário, contudo, as investigações e operações que se seguem, por norma, são confiadas à GDF.

A GDF é uma força policial cujo *core-business* está intimamente relacionado com os impostos e envolve, nesse campo, desde as atividades investigação criminal a relações funcionais com a Administração Fiscal.

A GDF instrui os processos ligados ao combate às infrações tributárias, sendo o relatório final remetido para Administração Fiscal - Receita Fiscal/Federal que aplica posteriormente as sanções e determina o montante do imposto a ser pago (avaliação). Em termos penais, a GDF comunica as violações à lei vigente à respetiva Autoridade Judicial após a qual pode delegar na GDF a realização das investigações e inquéritos. O processo criminal em Itália segue um caminho diferente das sanções administrativas, por causa da autonomia das sanções administrativas e penais, ou seja, paradoxalmente, uma pessoa pode ser criminalmente condenada, mas não administrativamente, ou vice-versa.

Em resumo, a GDF não impõe sanções ou multas/coimas, esse papel cabe à Administração Fiscal do Estado que aplica tais penalidades e avalia os impostos em falta. No caso dos processos criminais são os magistrados judiciais que assumem a direção dos processos coadjuvados pela GDF.

Genericamente, como características principais, a GDF constitui-se como um Corpo Especial de Polícia que possui natureza militar e faz parte integrante

---

<sup>32</sup> Os dados compilados e tratados tem origem no Curso Fiscal da *Guardia di Finanza*, ministrado em 2013, em Itália-Roma e em <http://www.gdf.gov.it/GdF/it/Home/> disponível em 25 de Novembro de 2013.

das Forças Armadas Italianas, bem como das suas forças de segurança, possuindo uma dependência do Ministério da Economia e Finanças.

Em termos de atribuições, de acordo com a Lei n.º 189, de 23 abril de 1959, compete à GDF:

- Prevenir, detetar e denunciar as atividades ilícitas de natureza financeira;
- Assegurar a vigilância no mar para os fins de polícia fiscal e contribuir para os serviços de polícia marítima, assistência e relato;
- Garantir, dentro dos limites estabelecidos pelas leis, a observância das disposições de interesse político-económico;
- Participar da defesa político-militar das fronteiras e, em caso de guerra, nas operações militares;
- Auxiliar na manutenção da ordem e da segurança pública;
- Realizar outros serviços de segurança e proteção para os quais lhe é exigido por lei a sua intervenção.

Ou seja, a GDF desenvolve ações de prevenção e investigação de infrações fiscais, de supervisão financeira, de vigilância no mar para efeitos de polícia fiscal e contribui também, para a manutenção da ordem e segurança pública e da defesa política e militar das fronteiras.

É na Lei nº 78, de 31 de março de 2000, de acordo com o seu artigo 4º, que a GDF encontra força legal para exercer as funções de polícia económica e fiscal com o fim de proteger o orçamento de Estado.

Já o Decreto Legislativo n.º 68, de 19 março de 2001, em aplicação dos princípios orientadores, consagrados na lei referida no parágrafo anterior, confere à GDF o estatuto:

- De força de polícia com competência geral sobre todos os assuntos económicos e financeiros;
- Da extensão das faculdades e poderes de controlo fiscal, conferidos por lei a este corpo militar, a todo o seu setor operativo;
- De afirmação do papel exclusivo de polícia económica e fiscal no mar;

- De Autoridade Nacional Competente para promover iniciativas de cooperação internacional para combater as infrações económicas e financeiras.

Para a realização das missões atribuídas, o Corpo da GDF é constituído por:

- Oficiais e agentes de Polícia Judiciária;
- Oficiais e Agentes de Polícia Fiscal;
- Agentes de Segurança Pública.

Em termos de efetivos, a GDF possui cerca de 60.000 militares dos quais, aproximadamente, 3.000 são oficiais, 22.000 são inspetores, 10.000 são superintendentes e 25.000 são agentes.

### **(1) História**

A história da GDF remonta ao ano de 1881, altura em que foi criada com a atual designação, com a Lei n.º 149, de 08 abril. Tinha a função de prevenir, reprimir e denunciar o contrabando e qualquer violação e transgressão das leis e regulamentos fiscais, com o intuito de proteger a administração financeira, bem como de contribuir para a defesa da ordem e da segurança pública.

O Corpo era inserido entre as forças militares no caso de estado de guerra e, em tempos de paz, apesar de não possuir ainda, o estatuto jurídico afeto aos militares, era submetido à jurisdição militar e regime disciplinar, semelhante ao em vigor no Exército

A integração completa da GDF nas Forças Armadas do Estado Italiano, é realizada com a concessão da Bandeira de Guerra, em 02 de junho de 1911, e mais tarde por lei, em 24 de dezembro de 1914. Esta situação originou a participação do corpo nas operações militares das duas grandes guerras mundiais e em ações de resistência.

A reorganização das forças policiais que teve lugar em 1919, também afetou o Corpo da GDF. Na altura as responsabilidades passaram a ser divididas entre o Inspector-Geral, um oficial do Exército (Tenente-General) responsável pelo comando da formação e treino militar, e o Comandante-Geral, dependente

do primeiro, mas capaz de manter relações diretas com o Ministro para os serviços de polícia e administração de pessoal.

Em 1923 colocou-se fim ao duplo comando criado em 1919, confiando a direção e comando da GDF a um general do Corpo do Exército.

O conceito jurídico de polícia fiscal é criado pela Lei nº 04, de 07 de janeiro de 1929, que reorganizou a matéria da repressão das violações financeiras.

A reconstrução do pós-guerra, o desenvolvimento económico, a liberalização do comércio internacional e os primeiros sinais de um processo de integração europeia levaram o sistema fiscal italiano a uma nova organização. A partir desse momento, a preparação da atividade de polícia fiscal tornou-se o foco central da formação para os seus oficiais e agentes.

Com base na Lei n.º 189, 23 de abril de 1959, a GDF viu definidas as suas atribuições institucionais, adaptadas às medidas sectoriais específicas.

Como parte de um processo mais amplo de reorganização do Estado, a estrutura organizacional da GDF foi revista (Decreto do Presidente da República n.º 34, de 29 de janeiro, de 1999) com o intuito de alcançar uma maior eficiência, eficácia e economia de ação administrativa.

## **(2) Modelo Organizativo**

A Estrutura da GDF é composta genericamente por um Comando Geral, um Comando de Órgãos de Execução de Serviços, um Instituto e Centro de Incorporação e de Formação e um Comando e Repartição de Suporte Técnico, Logístico e Administrativo (ver anexo D).

O Comando Geral é o órgão superior da administração central da atividade da GDF.

Para percebermos a importância institucional da GDF, o seu Comandante-Geral é, de acordo com a lei, *escolhido entre os generais do Corpo do Exército ao serviço permanente do mesmo Corpo ou do Exército, e é nomeado por decreto do Presidente da República, por decisão do Conselho de Ministros sobre a proposta do Ministro da Economia e Finanças, em consulta com o Ministro da Defesa.*

O Comando de Órgãos de Execução de Serviços, é responsável pela execução das atividades institucionais que são distribuídas de acordo com as missões, e pela direção e controlo das operações (comandos de jurisdição territorial - inter-regional, regional e provincial - comandos especiais e da aviação aeronaval). Organiza-se em 3 áreas:

**(a) Componente Territorial** - O dispositivo é constituído por comandos territoriais com nível inter-regional, regional e provincial.

- i. Existem 06 Comandos Inter-regionais com sede em Milão, Veneza, Florença, Roma, Nápoles e Palermo. São de cargo General do Corpo do Exército, que tem competências de comando, coordenação e controlo sobre os Comandos Regionais localizados no seu distrito territorial;
- ii. 20 Comandos Regionais com sede a nível regional. São de cargo Major-General, com funções de comando, coordenação e controlo em relação aos comandos e unidades subordinadas localizadas na sua jurisdição territorial;
- iii. 102 Comandos Provinciais (com 103 Núcleos de Polícia Fiscal). De cargo Coronel com as funções de comando, coordenação e controlo dos departamentos subordinados. Como regra, do Comando Provincial dependem diretamente os núcleos de Polícia Fiscal.

**(b) Componente Especial** - É comandado por um general do Corpo do Exército, com a estrutura e poderes semelhantes aos comandos inter-regionais. Possui um Comando de Proteção das Finanças Públicas, um Comando de Proteção da Economia e um Comando de Unidade Especial.

- i. Comando sediado em Roma e do qual dependem todas as Unidades Especiais, de:
  - Investigações com um alto grau de especialização em determinadas matérias;
  - Apoio à Autoridade Central institucional;
  - Com dispositivo único a nível nacional.
- ii. Área de Finanças Públicas



**Comando Proteção das Finanças Públicas** – de cargo General de Divisão/Brigada, com funções de comando, coordenação e controlo dos núcleos especiais:

- **Núcleo Especial de Receita**, liderado por General de Brigada/Coronel, tem competências em matéria de receitas do orçamento nacional e local;
- **Núcleo Especial de Despesa Pública e fraude Repressão Comunitária**, chefiada por Brigadeiro-General/Coronel, é responsável por supervisionar os gastos públicos, fraudes contra o orçamento comunitário, o orçamento nacional e local;
- **Núcleo Especial da Administração Pública**, cargo de brigadeiro-general ou coronel, para as atividades de colaboração com o Alto Comissariado para a prevenção e neutralização das corrupção e outras formas de delito no serviço público, bem como representante da GDF em relacionamentos com o Departamento da Administração Pública.

iii. Área de Economia

**Comando de Proteção da Economia** - chefiada por General de Divisão/Brigada, com funções de comando, coordenação e controlo das unidades subordinadas:

- **Unidade Especial de Polícia da Moeda**, é liderada por um Brigadeiro/Coronel e opera para proteger os mercados financeiros e supervisionar o segmento do mercado de capitais;
- **Serviço Central de Investigação sobre o Crime Organizado**, liderado por um Brigadeiro-General/Coronel, luta contra a criminalidade organizada, a fim de prevenir e reprimir a sua infiltração no tecido económico;

**Comando de Unidade Especial**, de cargo Major-General/Brigadeiro, no desempenho de funções de comando, coordenação e controlo das seguintes unidades subordinadas:

- **Núcleo Especial das Comissões Parlamentares de Inquérito**, sob a liderança de um Brigadeiro-General/Coronel, lida com as Comissões Parlamentares de Inquérito;
- **Núcleo Especial Secreto**, sob comando de General de Brigada/Coronel, é o referente na GDF a uma Autoridade para a Protecção de Dados Pessoais. Neste contexto, mantém relações operacionais com entidades da indústria, desenvolve atividades de análise e exerce direcção operacional;
- **Núcleo Especial de Fraude Tecnológica**, de comando Coronel, dá apoio às componentes especiais e territoriais da GDF. Também colabora com o Centro Nacional de Informática na Administração Pública;
- **Núcleo Especial de Protecção de Mercado**, sob a liderança de General de Brigada/Coronel, supervisiona o segmento do mercado de bens e serviços. Garante o bom funcionamento das relações económicas, para proteger os consumidores e as empresas, através:
  - Da prevenção e repressão de infrações penais (falsificação, fraude, etc.)
  - Do apoio às autoridades independentes (Autoridade da Concorrência e do Mercado, a autoridade das Obras Públicas e da eletricidade e gás).
- **Núcleo Especial de Radiodifusão e *Publishing***, liderado por um General de Brigada/Coronel, com sede em Nápoles, trabalha com a Autoridade para a Garantia das Comunicações a fim de garantir a implementação e a direcção operacional das actividades de verificação de infracções à legislação em matéria de radiodifusão e publicidade.

**(c) Componente Aeronaval** (Comando com sede em Roma), com departamentos aéreos e navais incumbidos de executar todas as atribuições da GDF no mar. Integrando uma ação combinada com a componente territorial, dão um impulso na prevenção do tráfico ilícito por mar e da imigração ilegal. O modelo organizacional envolve:

- 14 Repartições Aeronavais Operacionais

O **Comando, Instituto e Centro de Incorporação e de Formação**, são responsáveis por supervisionar e gerir os aspetos relativos ao recrutamento, bem como, assegurar a formação; é constituído por:

- (a) Inspeção para os Institutos de Ensino, com sede em Roma;
- (b) Academia, com sede em Bergamo e Roma - *Castelporziano*;
- (c) Escola de Polícia Fiscal, com sede em Roma – Ostia
  - Curso Superior de Polícia Fiscal;
  - Curso de “*Investigatore Economico Finanziario ed Esperti d’Area*”;
  - Curso de “*qualificazione ed aggiornamento professionale residenziali ed e-learning*”.
- (d) Centro de recrutamento, com sede em Roma – Ostia;
- (e) Escola de Inspetores e Superintendentes, com sede em L’Aquila;
- (f) *Legione Allievi*, com sede em Bari que se articula em 3 escolas (Escola alpina), (Escola náutica) e (Escola AA.FF. Di bari);
- (g) Centro de adestramento e especialização de orvieto;
- (h) Centro desportivo com sede em Roma, *Castelporziano*.

A formação é um investimento essencial para o Corpo da GDF, tanto na fase inicial da formação, como ao longo da vida útil de cada militar, sendo constantemente atualizado. As atividades de formação estão divididas nas fases de "formação" e "pós-formação (especialização e manutenção) ”.

A formação é desenvolvida em vários departamentos específicos do Corpo, dependendo do nível profissional a que se destina:

- **Para os oficiais** é realizado na Academia do Corpo. Frequentam a Academia durante 5 anos, dividido num primeiro período de 2 anos em *Bergamo* e mais 3 anos em *Castelporziano*. No final têm as habilitações de um curso superior em “*Economia, Ciência, Segurança e Finanças*”;
- **Para os inspetores** consiste num curso de três anos em *L’Aquila*. Os elementos afetos ao serviço no mar, após o final dos três anos de formação, têm instrução na Escola Náutica de *Gaeta* - curso de especialização em disciplinas náuticas;

- **Para agentes** realiza-se na Escola *Predazzo Alpine* ou na Escola de cursos em Bari têm uma duração de um ano e visa fornecer educação técnica e profissional básica. Os agentes destinados a exercer funções no mar, no final do curso, recebem instrução na Escola Náutica de Gaeta, um curso de especialização em disciplinas náuticas que, dependendo do tipo de qualificação, vão de um mínimo de seis a um máximo de duração de nove meses.

O **Comando e Repartição de Suporte Técnico, Logístico e Administrativo**, é comandado por um Coronel, e desempenha as atividades de apoio ao funcionamento das várias estruturas organizacionais centrais e periféricas, é composto por uma sede em Roma, e um centro logístico (com 18 repartições).

### **(3) Competências e Atribuições**

As **áreas de intervenção** da GDF, resumidamente, incidem sobre dois grandes vetores: a criminalidade sobre o património e a segurança económica e financeira.

O que se vai traduzir na GDF, nas suas principais **linhas de ação**:

- Combate à evasão fiscal (primeira missão institucional)
- Combate à fraude nos gastos públicos
- Serviços para proteger o mercado de capital ou de bens e serviços
- Segurança

A GDF possui assim as seguintes competências e atribuições:

#### **(a) Polícia Fiscal**

A função de polícia fiscal foi estabelecida na organização em 1923. Entre as tarefas atribuídas à Instituição, esta desempenha um papel importante na proteção das receitas fiscais através do combate à evasão fiscal e controlo da despesa pública, acima referidas.

Para garantir que cada cidadão participa nesse dever cívico, são realizadas diversas ações de fiscalização, sendo a auditoria fiscal o instrumento mais completo e eficaz. O Corpo opera tanto por sua própria iniciativa como de

acordo com as orientações estabelecidas pelos Ministros da Economia e Finanças.

Nos últimos anos, a GDF intensificou a sua ação de investigação contra os casos mais graves de evasão fiscal - como a evasão total perpetrada por agentes económicos completamente desconhecidos para o IRS, fazendo uso falso do endereço de empresas e de indivíduos localizados em países estrangeiros, ou na fraude baseada, por exemplo, no número de barcos, carros e residências de luxo, inconsistentes com o rendimento declarado e na riqueza manifestada.

A GDF também desempenha uma atividade de inspeção específica em relação aos agentes económicos envolvidos em operações comerciais com outros países da UE, bem como efetua numerosos controlos instrumentais sobre a circulação de mercadorias e a entrega de recibos.

Para o exercício das suas funções de controlo e fiscalização do cumprimento das obrigações fiscais pelos contribuintes, o Corpo tem amplos poderes de investigação, cuja utilização é fundamental para o exercício da função de tributação.

O Corpo tem seus próprios poderes específicos, conferidos pela lei n.º 04, de 07 de janeiro de 1929, que permite:

- Realizar buscas em instalações quando têm notícia ou suspeita razoável de violações das leis relativas a direitos aduaneiros, como o tabaco e o álcool;
- Os oficiais e agentes da polícia fiscal podem aceder a qualquer momento, a lugares públicos e a locais usados para utilização industrial ou comercial.

Em geral, deve-se acrescentar que os efetivos da GDF podem realizar auditorias sobre os contribuintes, fazendo uso de todos os seus poderes de investigação, tradicionalmente utilizados para inspeções para os fins de imposto de renda e IVA, também para desenvolver avaliações em outros assuntos económicos e financeiros confiados aos seus cuidados, a fim de detetar e reprimir as violações:

- Impostos indiretos, estadual e local;

- Direitos aduaneiros e empréstimos concedidos pela UE;
- Gestão de recursos e gastos públicos;
- As obrigações de contribuição, previdência e assistência social;
- Moeda e disciplina monetária e segurança financeira;
- Exploração de patentes e direitos autorais.

### **(b) Polícia Fiscal – Vertente aérea e marítima**

O Mar Mediterrâneo é das zonas marítimas do mundo onde existe intensa atividade comercial, é coabitada por uma série estados, com uma multiplicidade de culturas, religiões e interesses económicos diferentes uns dos outros.

Neste ambiente económico, especialmente de grande importância estratégica, considerando o alto padrão de vida da população europeia e do comércio que flui em trânsito, na entrada nos vários tipos de produtos e comércio, as organizações criminosas são auspiciosas na proliferação de atividades ilegais, incluindo também o tráfico de drogas, o contrabando de tabaco, a imigração ilegal e o tráfico de resíduos tóxicos.

Neste cenário a GDF, possui no mar, funções exclusivas de polícia económico-financeira, para o controlo das fronteiras externas e para a defesa dos interesses económicos do país com o recurso de operações aéreas e navais que desenvolvem uma atividade operacional e organizada no combate ao tráfico, expresso nas suas várias formas.

O Corpo também presta ajuda em serviços de apoio à população no caso de desastres por meio do uso de técnicas militares especializadas aéreas. Com base em acordos bilaterais específicos, coopera e colabora através de meios aeronavais, na realização de missões conjuntas regulares com as forças de segurança homólogas da EU, no controlo do Mar Mediterrâneo a partir do Estreito de Gibraltar e a sul da Sardenha.

### **(c) Polícia Judiciária**

A função de **Polícia Judiciária** é realizada pela GDF, nos casos criminais que têm uma componente predominante financeira e/ou económica. Em virtude da sua natureza e das suas qualificações profissionais especiais e

específicas, a GDF é o **principal Órgão de Policial Criminal** capaz de lidar com as questões complexas associadas aos tipos de crime relacionados com o direito fiscal e financeiro.

#### **(d) Polícia Económica**

Em termos da função de polícia económica atua nas áreas de:

- Proteção do mercado de capitais
- Proteção dos mercados financeiros
  - Inspeções em matéria de empresas referenciadas em alegados abusos de informação privilegiada e manipulação de mercado
  - Colaboração com as autoridades administrativas
  - Luta contra o terrorismo do ponto de vista financeiro
- Protecção do mercado de bens e serviços
  - A contrafacção e a pirataria audiovisual e informática
  - Colaboração com a Autoridade de Supervisão
- Controlo da despesa pública
  - Cheques sobre o financiamento do orçamento da EU
  - Ajuda à agricultura
  - Empréstimos para fins estruturais
  - Incentivos para empresas através do orçamento do Estado e das autoridades locais
  - Despesas de Saúde

#### **(e) Polícia Alfandegária - Os direitos aduaneiros**

A GDF é, desde o seu início, a polícia com autoridade aduaneira nacional para combater o contrabando e o tráfico ilícito. O cumprimento desta missão assenta em estruturas operacionais distribuídas amplamente por todo o seu território nacional para além de, estar sedimentada numa sólida atividade de informações e investigação criminal, inspeções e investigações financeiras, a que alia profissionalismo, experiência de alto nível e versatilidade.

Com implementação, a partir de 1 Janeiro de 1993, do mercado interno, a intervenção do Corpo neste campo específico foi enriquecida com novos

conteúdos, como a defesa das fronteiras nacionais coincidirem com as fronteiras da Comunidade e os interesses financeiros da UE. Neste contexto, o Corpo visa proporcionar um nível de proteção dos recursos próprios da Comunidade da UE, respeitando, ao mesmo tempo, a necessidade de rapidez e fluidez do comércio internacional, e para evitar atrasos distorções prejudiciais e fluxos em danos aos operadores.

Em linha de conta com esse objetivo, está a ser dada uma grande importância à tecnologia da informação, inclusive por meio de ligações com outras organizações - públicas e privadas - que trabalham na área. No entanto, é essencial o desenvolvimento de relações internacionais com as estruturas competentes da Comunidade e os outros Estados-Membros, a fim de garantir uma supervisão geral do dispositivo de cada vez mais integrada.

#### **i. Supervisão**

O serviço é executado dentro das áreas aduaneiras a fim de assegurar o cumprimento das regras estabelecidas a fim de garantir a boa cobrança dos impostos. Para este fim, os funcionários aduaneiros e os soldados da GDF tem as seguintes atribuições:

- Poderes de exame, inspeção e controlo dos meios de transporte e bagagens das pessoas;
- Poderes de exame, inspeção e controlo das pessoas.

#### **ii. Fiscalização aduaneira nos aeroportos**

Durante o estacionamento das aeronaves, os funcionários aduaneiros e soldados da GDF podem realizar no âmbito das suas competências, fiscalização à aeronave, à tripulação, às pessoas e às bagagens.

#### **iii. Assistência nas operações aduaneiras**

O serviço tem como objetivo assegurar a disciplina sobre o movimento e custódia dos bens, evitando possíveis subtrações ou substituições. Para isso procedem à verificação da regularidade das operações aduaneiras, prestam assistência aos funcionários aduaneiros nas operações de transbordo de mercadorias, na introdução e extração de bens dos



armazéns de detenção temporária, na fiscalização aduaneira em geral e na destruição de bens abandonados.

#### **iv. Verificação**

O serviço de verificação é realizada de forma autónoma pela GDF na fase final do processo aduaneiro, integra uma avaliação através de um exame físico sobre as mercadorias, para garantir a conformidade com o que está indicado nos documentos aduaneiros.

#### **v. Controlos de estrada**

Os serviços realizados no âmbito aduaneiro são projetados para garantir que as mercadorias não atravessam a fronteira aduaneira em pontos não autorizados e não existam alterações no normal percurso dos regimes aduaneiros estabelecidos. Para o efeito, as disposições relativas ao controlo dos meios de transporte, das bagagens e bens no espaço aduaneiro, aplica-se com o fim de garantir a conformidade com lei dos impostos e da moeda, no seu território nacional.

#### **vi. Inspeções autónomas**

Na fiscalização sobre as empresas, o desenrolar das operações é realizada pelos serviços aduaneiros do Corpo, através:

- De uma auditoria fiscal geral, que tem por objeto todas as áreas da tributação relacionada com a gestão de negócios;
- Dos serviços de polícia em relação a casos de contrabando;
- De medidas operacionais "destinadas" especificamente ao controlo do comércio com países terceiros, em virtude dos seus poderes de acesso, verificação e controlo conferidos por lei, que reconhece competência na GDF em matéria de IVA e dos impostos diretos, incluindo a investigação e repressão de infrações aduaneiras. Neste último caso, o objetivo do controlo não se limita à determinação do desenrolar das formalidades aduaneiras e do pagamento de direitos conexos, mas também dos fluxos relevantes que se relacionam com essas transações.

#### **vii. Colaboração na revisão da investigação lançada pelos escritórios**

A Lei nº 427/1993, prevê a colaboração da GDF, na aquisição e recuperação de elementos úteis para a revisão da investigação lançada pelos cargos acima mencionados, procedendo de acordo com as regras e competências que prevê que a estância aduaneira pode proceder a verificações para a revisão geral ou parcial da maioria das operações aduaneiras no prazo de três anos a partir da data em que a avaliação torna-se definitiva, para garantir violações relacionadas, bem como na implementação de acordos de assistência administrativa mútua ou a legislação comunitária.

#### **(f) Segurança Pública**

A GDF, em conformidade com os regulamentos que regem o setor da ordem pública e segurança, realiza o seu trabalho em concorrência com as outras forças policiais.

Apesar de ser composto por pessoal que tem formação específica, com uma matriz de natureza económico-financeira comum a todos os militares do seu Corpo, também participa na Segurança Pública essencialmente através da:

- Ordem Pública
- Proteção de alvos sensíveis
- Luta contra Imigração ilegal
- Luta contra o tráfico de droga
- Supervisão naval das águas territoriais e internacionais
- Busca e Salvamento

#### **(g) Missões e Cooperação Internacional**

A GDF tem uma longa história em missões internacionais. O registro mais antigo remonta a 1886. Nos últimos anos, com a expansão gradual das intervenções de organizações internacionais destinadas a resolver crises regionais, as Polícias financeiras/aduaneiras foram frequentemente chamadas a apoiar forças destacadas em teatros de operação (por exemplo, no Afeganistão, Kosovo, Haiti) e a disponibilizar seus

conhecimentos, nomeadamente no campo da polícia aduaneira e segurança nas fronteiras.

A polícia GDF com estatuto militar, conquistou assim um papel especial entre os diferentes atores de missões de paz, pois conta ainda com a sua capacidade de autoprojeção em terra, no mar e no ar.

Em termos de cooperação internacional, a GDF: contribui na vigilância das fronteiras externas da UE e trabalha em parceria com a Agência Europeia FRONTEX.

A GDF atribui importância à cooperação internacional devido à criminalidade nesse campo ser cada vez mais eficaz, especialmente na área financeira. Neste sentido, a GDF tem constituído relações de colaboração com outros Corpos estrangeiros, em especial europeus - Corpos de Polícia, Administrações Aduaneiras e das Finanças, bem como agências de outros países, incluindo os serviços da UE, e com os órgãos centrais de polícia nacional.

#### **(h) Defesa**

A GDF contribui para a defesa militar do país.

### **(4) Principais áreas de atuação**

#### **(a) Imposto Especial sobre o consumo**

É um imposto indireto sobre a produção e o consumo que afeta os produtos energéticos, o álcool etílico e bebidas alcoólicas, a eletricidade e os produtos do tabaco, garantindo uma receita considerável para o Tesouro.

A alta incidência de impostos sobre o preço final dos produtos mencionados provoca uma conduta evasiva particularmente rentável neste setor.

A GDF combate a evasão e a fraude perpetrada na produção, com o duplo objetivo de proteger as receitas fiscal e preservar a equidade do mercado. Para isso atua no sector específico de uma forma dinâmica, através

essencialmente de operações-stop e inspeções realizadas sobre a produção - nas fábricas, refinarias, depósitos fiscais e de comércio.

### **(b) Luta contra o crime organizado**

A GDF está envolvida na luta contra o crime organizado, em especial no combate a atividades empresariais e profissionais, através do qual as organizações criminosas ilicitamente atuam, camufladas na sociedade civil e na economia legal.

A estratégia do Corpo é baseada na investigação criminal e consequente apreensão dos produtos e bens provenientes dessas atividades criminosas.

São investigações bastante complexas, contudo o Corpo possui profissionais habilitados e com experiência no papel de polícia económica e financeira, como por exemplo, realizam exames de documentação contabilística.

É dada especial atenção às empresas fictícias, bem como aos empresários relacionados com o poder e capital das máfias.

### **(c) Luta Contra o Tráfico de Drogas**

A GDF efetua prevenção e repressão ao tráfico e disseminação das drogas, fazendo uso do seu sistema aeronaval operacional na fiscalização da fronteira externa da UE, através do controlo de pessoas, bagagens, veículos e bens.

O tráfico de drogas também é combatido através de investigações direcionadas, por forças especiais, como os núcleos da polícia fiscal e outros departamentos territoriais.

As atividades de investigações são sempre acompanhados por investigações patrimoniais que visam identificar os ativos acumulados pelos traficantes, a fim de obter a apreensão dos bens de origem ilícita.

**(d) Combate à Lavagem de Dinheiro e Financiamento do Terrorismo**

A GDF atua no combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo, como parte das orientações políticas para a prevenção da utilização do sistema financeiro para fins ilícitos, previstos pelo Ministro da Economia e Finanças.

Sem prejuízo dos deveres de polícia e segurança pública que a lei atribui a cada força policial, a GDF desempenha um papel relevante na defesa da legalidade e regularidade da movimentação de dinheiro, valores mobiliários e valores na economia nacional em virtude das responsabilidades institucionais atribuídas por lei - características únicas de polícia económica e financeira responsável pela prevenção, investigação e repressão de violações nos mercados financeiros e valores mobiliários, bem como de movimentos ilegais de capitais, moedas, títulos e meios de pagamento internos e externos.

Existem diretrizes rígidas para coordenação de tarefas e atividades das forças policiais, neste tipo de ilícitos, assim:

- Mantendo intacta a capacidade operacional das Forças Policiais na busca de delitos específicos, assegurar-se uma maior valorização do conhecimento especializado da GDF, mesmo ao nível de iniciativas internacionais, para a conclusão dos inquéritos na detecção de fluxos ilícitos de riqueza do crime organizado, com referência a casos prioritários de lavagem de dinheiro;
- A GDF tem assumido um papel central nos termos da lei em matéria de protecção dos meios de pagamento, visto possuir competências de combate à lavagem de dinheiro, à falsificação, à fraude relacionados com o seu transporte e pagamentos e, em coordenação com a administração central e periférica, no fenómeno do financiamento do terrorismo internacional.

**(e) Supervisão sobre os gastos públicos**

No âmbito das atividades de Polícia Financeira, realizadas no sentido de proteção do orçamento nacional, a GDF, possui uma função crucial,

especialmente em períodos de contenção da despesa pública, que é evitar que os recursos nacionais possam ser alvo de fraudes ou de organizações criminosas, em detrimento de políticas para apoiar as empresas e as famílias que se encontram em dificuldades.

As taxas e os impostos pagos pelos contribuintes são, de fato, o principal meio para assegurar o funcionamento da máquina complexa do Estado.

Por isso, é essencial fiscalizar o uso correto e adequado desses recursos:

- Verificando se os destinatários de atividades produtivas possuem os requisitos para a atribuição de fundos públicos, bem como, verificar dos custos declarados;
- Garantindo a administração eficiente e adequada do sistema nacional de saúde, de forma a que todos os cidadãos tenham níveis adequados de assistência, através do apuramento da veracidade dos documentos de despesas médicas e na luta contra todas as formas de desperdício, ineficiência, abuso ou desvio de fundos para interesses privados;
- Examinando as condições reais daqueles que requerem os chamados "serviços sociais" que pela sua natureza devem ser destinados a cidadãos realmente merecedores de proteção social.

O controlo e combate das fraudes e irregularidades na gestão de fundos públicos está a cargo do Tribunal de Contas, com o qual, a *Guardia di Finanza*, em virtude dos seus poderes de polícia económica e financeira colabora constantemente, a fim de identificar aqueles que usaram recursos públicos para fins diferentes dos inicialmente concedidos.

#### **(f) Proteção dos mercados financeiros**

A proteção da poupança como um bem público, a estabilidade e o bom funcionamento do sistema bancário, com o objetivo de evitar a infiltração da criminalidade no mundo do mercado de ações e operadores financeiros, são uma prioridade do serviço da GDF - a proteção os interesses dos investidores e a transparência dos mercados financeiros.

Nesta área, a GDF atua através da prevenção e repressão de todos os tipo crimes cometidos no mercado financeiro, de valores mobiliários e seguros, em especial para a manipulação de mercado e abuso de informação privilegiada.

É realizado em colaboração com o Banco de Itália, a Comissão Nacional para Empresas e Bolsa de Valores, o Instituto de Supervisão de Seguros Privados e de Interesse Coletivo e a Comissão para a Supervisão de Fundos de Pensão.

Com estas autoridades foram celebrados memorandos de entendimento específicos.

### **(g) Proteção do património artístico e arqueológico**

A GDF esteve sempre envolvida na prevenção e repressão de crimes contra o património cultural, tanto em terra como no mar, em cooperação, com outros órgãos públicos.

Neste campo, a componente aeronaval do corpo realiza uma importante contribuição no na supervisão dos principais locais arqueológicos e na recuperação de obras marítimas e submarinas, através do uso de mergulhadores militares.

### **(h) Falsificação dos meios de pagamento**

O Corpo da GDF, desempenha um papel fundamental na estrutura da prevenção e combate aos fenómenos da contrafação dos meios de pagamento.

A estratégia de ação é desenvolvida principalmente em duas vertentes:

- lutar contra a falsificação;
- anti-falsificação e clonagem de cartões de crédito, cartões de débito e outros equipamentos eletrónicos.

O objetivo principal é identificar os centros de produção e distribuição de notas/moedas falsas (euros ou outras moedas), bem como da conduta fraudulenta na alteração de outros meios de pagamento e investigar de qualquer fraude perpetuada com a utilização da Internet.

O Ministério da Economia e Finanças criou um Escritório Central para monitorar e analisar a contrafação e outros meios de pagamento, em que os participam efetivos da GDF.

#### **(i) Fraude Comunitária**

Através da prevenção, investigação e repressão de violações em detrimento do orçamento da UE, a GDF atua contra:

- O tráfico de mercadorias contrabandeadas importadas sem o pagamento de direitos aduaneiros, taxas agrícolas e outros direitos previstos no Código Aduaneiro Comunitário;
- A fraude em matéria intracomunitária - IVA;
- As fraudes perpetradas através da apresentação de falsos pedidos de ajuda à agricultura e fundos comunitários e nacionais de apoio ao desenvolvimento das empresas.

A GDF também garante todo o apoio e cooperação ao Comité de Luta contra a Fraude - COLAF, que é o órgão máximo da política nacional e coordenador entre Ministérios e Organismos Comunitários, com a finalidade de melhorar o sistema italiano.

#### **(j) A indústria de jogos - Supervisão em jogos**

O Corpo da GDF tem um papel importante na supervisão de toda a indústria de jogos e apostas.

Além das implicações negativas que o setor pode ter na ordem e segurança pública, possui obviamente implicações muito significativas para o orçamento do Estado.

Por Decreto Legislativo, a GDF em coordenação com os escritórios responsáveis pelas atividades financeiras que visam a aplicação de impostos devidos aos jogos - faz uso das competências de investigação fiscal administrativa com a finalidade de obter informações necessárias para a repressão das violações das leis de jogo, que são administrados pelo Estado.



### (k) Imigração ilegal

Na defesa e na vigilância das fronteiras marítimas, com o propósito de polícia económica, financeira e no combate ao tráfico de droga, através da sua componente aeronaval, ao Corpo, de acordo com o decreto interministerial de 14 de julho de 2003, é atribuída o papel de coordenação das atividades de combate à imigração ilegal, na faixa de mar que se estende até a linha de área internacionalmente definida como "*zona contígua*" - 24 milhas náuticas da costa.

Na própria supervisão do exterior da fronteira comunitária (terra, mar, aeroporto e recinto aduaneiro), o Corpo assegura, com caráter permanente e sistemático, com guarnições fixas, o controlo - uma prioridade aduaneira - de pessoas e bens para a prevenção e repressão de infrações.

Também através do "*controlo económico do território*" pelas suas unidades operacionais de funcionamento "*on the road*" e de atividades de investigação mais amplas, realizadas por forças especiais, a partir dos núcleos do Departamento de Polícia Fiscal, se consegue um combate a este tipo de fenómeno.

Em suma a nível da Imigração Ilegal, a GDF garante:

- Participação em missões internacionais promovidas pela Agência Europeia Frontex;
- Vigilância de fluxos migratórios via marítima;
- Participação em grupos de trabalho de vigilância do Mediterrâneo e das fronteiras marítimas

### **b. Guardia Civil – Servicio Fiscal<sup>33</sup>**

Em Espanha, a *Guardia Civil* (GC), de acordo com a Lei Orgânica nº 2/1986, realiza as funções de "*Resguardo Fiscal*", uma espécie de Protetor/Vigilante Fiscal do Estado, em todo o seu TN, incluindo as águas

<sup>33</sup> Os dados compilados e tratados foram obtidos através do Oficial de Ligação da *Guardia Civil* junto da Embaixada de Espanha em Portugal, em dezembro de 2013, e em <http://www.guardiacivil.es/es/> disponível em 07 de janeiro de 2014.

territoriais. A função de *Resguardo*<sup>34</sup> diz respeito à luta contra o contrabando e à fraude em geral contra a Fazenda Pública (inclui a comunitária). Esta missão de *Resguardo*, é desempenhada na GC através da seguinte estrutura organizacional:

- **Unidades de Serviço Fiscal** – Constituem-se como uma organização funcional específica, pois estão envolvidas, direta e exclusivamente, no desenvolvimento das tarefas de *Resguardo* no combate ao contrabando e à fraude contra a Fazenda Pública (inclui a comunitária);
- **Unidades de vigilância e custódia do mar territorial, costas, fronteiras, portos e aeroportos** - São unidades que por causa da sua dispersão e localização nas costas e fronteiras, desempenham um papel relevante nas performances de *Resguardo* (pois as costas e fronteiras estão historicamente ligados às várias formas de contrabando). A sua missão principal é a vigilância e custódia das fronteiras, bem como assegurar a segurança fronteiriça nos seus espaços e no mar territorial. Pode envolver as unidades territoriais (Postos) e determinadas especialidades (Serviço Marítimo e Serviço de Costas e Fronteiras).
- As **unidades territoriais da GC do interior** - Intervêm nos casos de fraude e contrabando que venham a conhecer. Ou seja, na ausência de unidade de serviço fiscal, assumem a intervenção neste campo. É importante ter em conta que, pese embora existam unidades dedicadas especificamente às funções de *Resguardo*, todos os elementos da GC podem intervir nessa área.

No desempenho desta função de *Resguardo Fiscal*, as unidades da GC têm uma relação funcional com as autoridades da Fazenda Nacional - Agência Estatal de Administração Tributária (AEAT).

O *Resguardo Fiscal*, como tal, é único e é desenvolvido exclusivamente pela GC. No entanto, na estrutura do Departamento das Alfândegas e Impostos Especiais (DAIE), do Ministério das Finanças, existe um corpo chamado Direção Adjunta de Vigilância Aduaneira - *Dirección Adjunta de Vigilancia Aduanera* (DAVA), que executa funções semelhantes às de *Resguardo Fiscal* da GC entre

<sup>34</sup> A palavra espanhola "*Resguardo*" não tem uma tradução exata para as outras línguas, é muito antiga - pelo menos o século XVI.

outras missões específicas dessa Direção, especialmente fora do recinto aduaneiro (realizam determinadas inspeções aduaneiras em matéria de impostos especiais). A DAVA intervém geralmente fora da área aduaneira, especialmente com unidades de investigação e com meios navais e aéreos - neste caso, muitas vezes, intervém com base em informações prévias de outras entidades aduaneiras estrangeiras.

A intervenção da DAVA nos recintos aduaneiros é mais limitada restringindo-se aos recintos mais importantes. Mas, nestes casos, intervém sempre em colaboração com a Unidade Fiscal da GC do respetivo recinto aduaneiro. Esta colaboração comporta duas formas de intervenção: ou fazendo parte das chamadas Unidades de Análise de Risco - *Unidades de Análisis de Riesgos* (UAR), onde estão integrados pessoal da GC e do Departamento das Alfândegas, em muitos casos, pertencem à DAVA, ou nas equipas de inspeção não-intrusiva de mercadorias efetuadas em grandes transportes - camiões e contentores, através de *scanners* industriais, que se denominam com as siglas SCI.

A coordenação existente em Espanha entre as instituições envolvidas na luta contra o contrabando (em especial o *Resguardo* da GC e DAVA) processa-se tanto a nível operacional como estratégico ou institucional.

Ao nível operacional, a coordenação é assegurada mediante as características do sistema jurídico e ordenamento legal da Administração do Estado Espanhol, ou seja:

- Integração de todas as ações no recinto aduaneiro - Existe uma única autoridade (o Diretor da Alfândega), de modo em que todas as ações realizadas sobre o recinto (tanto da Unidade adstrita ao *Resguardo* da GC, como o resto do pessoal do Departamento de Alfândegas que atua no mesmo) são coordenadas e dirigidas por essa autoridade. E da mesma forma, todas as informações geradas nos recintos aduaneiros são integradas no sistema de dados da Alfândega. Mesmo dentro da zona aduaneira, como já foi referido, há unidades mistas formadas por elementos do *Resguardo* e das Alfândegas (UAR e SCI).

- A complementaridade das ações fora do recinto - Tanto a GC como a DAVA complementam a sua atuação fora dos recintos aduaneiros. Em terra, a DAVA concentra-se mais na sua atividade de investigações, já a GC concentra-se na atividade preventiva e de inspeção, mediante uma presença uniformizada, especialmente através das unidades de serviço fiscal. No mar, existe uma coordenação para completar tarefas de patrulha. Se bem que a GC realiza o esforço principal (pois mantém uma presença permanente). E é normal a cooperação e prestação de apoios em determinados tipos de atuação marítima.
- Coordenação das investigações penais - A Espanha é caso único nas investigações de criminalidade grave e organizada pois são incorporadas num sistema único (chamado SRI), que é administrado pelo *Centro de Inteligencia Contra el Crimen Organizado* (CICO), que desenvolve as funções de coordenação e gestão das sobreposições em investigação que o sistema deteta em tempo real. No SRI participam tanto os corpos policiais como a DAVA.
- Internacionalmente, as atividades operativas da GC e DAVA estão integradas nas agências internacionais - Ambos os órgãos participam em operações da OLAF, FRONTEX ou mesmo da EUROPOL e da INTERPOL. Da mesma forma, a GC, através das unidades dos recintos aduaneiros, colabora nas operações realizadas pela Organização Mundial das Alfândegas - OMA e que são canalizadas através do Departamento das Alfândegas.
- Também no plano internacional, a GC tem participação ativa nos sistemas de informação internacionais ligadas às Finanças, como é por exemplo, a plataforma denominada MAB da OLAF, cujo acesso é realizado através das Alfândegas.

No plano estratégico e institucional, têm-se desenvolvido várias linhas de atuação que contribuem para uma adequada ação conjunta dos atores envolvidos, em especial a DAVA e GC, tais como:

- Protocolos de colaboração - existem acordos de colaboração em áreas específicas entre as Alfândegas (DAVA) e a GC. Por exemplo: Protocolo de coordenação de ações operacionais para garantir uma atuação eficaz

nas costas e no mar; Protocolo para a coordenação das atuações dentro dos recintos aduaneiros; Protocolo para a operação dos equipamentos de inspeção não-intrusiva (SCI); Protocolo para troca de dados e informações em matéria de contrabando de tabaco.

- Formação – Nos cursos de formação de especialistas de *Resguardo* da GC, participam habitualmente preletores da DAIE. O mesmo se sucede no domínio do mercado de tabaco: nas ações formativas do Comissariado para o Mercado de Tabaco participa também pessoal da GC.
- Troca de experiências e informações (fóruns de discussão) - O Pessoal da GC e Alfândegas participam em conferências e seminários que são organizados por diversas instituições públicas e privadas, nos quais se abordam vários aspetos na atuação contra a fraude e contrabando.
- A nível internacional, os representantes de ambas as instituições participam conjuntamente em fóruns de trabalho (especialmente no âmbito da Comissão e do Conselho da União Europeia - ambos participam no Grupo de Trabalho do Conselho de Cooperação Aduaneira (CCWP). Existe colaboração no desenvolvimento de relatórios nacionais para a OLAF e outros. Participam também no desenvolvimento de instrumentos internacionais e na implementação de programas de colaboração ou cooperação daí resultante.

## (1) História

A função de *Resguardo* é realizada pela GC desde 1940, ano em que o Corpo de *Carabineros* do Ministério das Finanças integrou a GC. O Corpo de *Carabineros* vinha desenvolvendo de forma exclusiva a função de *Resguardo Fiscal* desde 1829 (assumiu as funções desempenhadas por um *Resguardo Civil* denominado de Portos e Costas). Até esse ano 1829 havia dois tipos de *Resguardos* em Espanha: Costas e Fronteiras (absorvido pelos *Carabineros*) e do Interior (restante território), que era desempenhada por um corpo civil (que se chamava o *Resguardo do Interior*). Em 1834, o Corpo de *Carabineros* integrou o *Resguardo Civil do Interior*, sendo a primeira vez que todos os *Resguardos* foram unificados, com uma exceção: o papel de *Resguardo* do mar territorial (salvo as

águas portuárias e das baías, que era desempenhada pelos *Carabineros*) que continuavam a ser realizados pela Marinha (embora dependendo funcionalmente, neste tipo de missão, do Ministério das Finanças – neste caso os navios responsáveis por esta missão, pertenciam ao Ministério das Finanças, embora fossem tripulados pelos efetivos da Marinha).

O *Resguardo Civil do Interior* (integrado no Corpo dos *Carabineros* em 1834) foi constituído em 1799 como um Corpo civil. Desde 1749 a 1799, existiam três *Resguardos* Cíveis do Interior, de acordo com seu tipo de atividade: Tabaco, Salinas e Geral. Enquanto isso, o *Resguardo* de Costas e Portos vinha a operar desde 1749 e continuou a fazê-lo até a criação dos *Carabineros*. O ano de 1749 é uma importante referência histórica, porque, pela primeira vez, o governo central (da Coroa) assumiu a direção e controlo dos *Resguardos*. Até então, os *Resguardos* eram Corpos que se organizavam a nível local (geralmente nas províncias e nas principais cidades) dependiam diretamente das autoridades locais, que se encarregavam da coleta de impostos (e, que depois, pagariam a quota estabelecida ao Governo da Coroa), além do que, cada Porto teria o seu *Resguardo*. Nas zonas do interior chegaram a existir sete tipos de *Resguardo* locais (dependendo do tipo de imposto que tinha que ser arrecadado e que se chamava *rentilla* - as sete *rentillas*). Em suma, desde 1749, o *Resguardo*, sob controlo direto do governo central, foi desempenhado ininterruptamente por diversos Corpos que se foram integrando uns nos outros, até à atualidade (na GC), de modo que, em 2014, serão 265 anos de existência ininterrupta e contínua do *Resguardo* Nacional (os *Resguardos* Locais, que terminaram em 1749, existiriam, pelo menos, desde o século XVI).

## **(2) Identidade Corporativa**

Em 1940, a GC, ao assumir o papel de *Resguardo Fiscal* (com a integração do Corpo de *Carabineros* – contavam com cerca de 13 mil efetivos), é visto a necessidade de se reorganizar, através de um novo modelo. É estruturada em cinco tipos de unidades (que se enquadram em Terços): fronteiras, costas, rural, móvel e veteranos (estes últimos estão encarregados de realizar serviço nas instalações e edifícios).

Os Terços, por sua vez, são compostos por Comandos, Companhias, Seções e Postos. As missões realizadas pelo Corpo de *Carabineros* são distribuídas principalmente por três dos terços: costas, fronteiras e veteranos (que contava com unidades implantadas na área aduaneira, também nos portos, e possuíam para isso unidades navais para monitorar as águas interiores (estas unidades provieram dos *Carabineros* e possuíam os mesmos uniformes que os especialistas da GC, mas em azul, denominavam-se os "*especialistas fiscales marinos*"). Enquanto isso, os Terços Rurais desempenhavam uma dupla função: de segurança pública e de *Resguardo Fiscal* no interior do País. A nível central, no Estado-Maior da Direcção-Geral da GC criou-se uma Chefia de Especialistas Fiscais sob o comando de um General de Brigada. A sua principal missão era de coordenar as unidades dos recintos aduaneiros. Deste modo a especialidade Fiscal (além de ser a herdeira dos *Carabineros*, que antecede a criação da própria GC) é considerado a mais antiga e veterana do Corpo da GC. Em 1959, são criados grupos de investigação de contrabando para apoiar a atividade de *Resguardo*, que dependiam funcionalmente da Chefia de Especialistas (anos mais tarde, esses grupos passam também a orientar a investigação do narcotráfico, com o nome de Grupo *Investigación Fiscal Antidroga* (GIFAS).

Em 1967 a GC volta a ser reorganizada. Desaparecem os diferentes Terços, deixando uma estrutura territorial única, com base nos Terços rurais, que são agrupados em Zonas. As Unidades dos recintos aduaneiros (dos terços dos Veteranos) são integradas na respetiva Companhia Territorial. Estabelecem-se Comandos Móveis dependendo do terço territorial. A nível central, a Chefia de Especialistas mantêm-se, embora já não enquadrada no Estado-Maior, mas como uma Chefia com autonomia funcional, dependendo do Estado-Maior. Em 1975, a Chefia de Especialistas Fiscais passa a denominar-se de Chefia do Serviço Fiscal e tem já uma estrutura orgânica central, dependente do Estado-Maior (EM). O seu comando é de Tenente-Coronel. Em 1988 passa a chamar-se de Serviço Fiscal e o comando é elevado à categoria de Coronel.

Em 1994, após a criação do Serviço Marítimo, as unidades navais do serviço fiscal passam a fazer parte do novo serviço (criado em 1991). É um grande progresso organizacional integrar os dispositivos de monitorização da costa e coordenar efetivamente, nos Comandos e unidades territoriais comuns, os



serviços no mar, com o pessoal da GC embarcado, e os elementos em terra. Em 1998 criaram-se as Unidades de investigação específicas para intervir nos recintos aduaneiros, chamadas *Oficinas de Análisis e Información Fiscal* (ODAIFIS), as quais são inovadoras na aplicação, em Espanha, na análise de risco nos recintos aduaneiros, complementando a ação dos GIFAS. Em 2000 é criada a Chefia de Fiscal e Fronteiras (JFF), sob a chefia de um General de Brigada<sup>35</sup>, na qual são integradas o Serviço Fiscal e o novo Serviço Marítimo. Um ano depois cria-se, dependente da JFF, o Serviço de Costas e Fronteiras. Com esta nova organização<sup>36</sup> começa a desenvolver-se uma estrutura de segurança fronteiriça (através de um serviço especializado, como o Serviço de Costas e Fronteiras), estabelecendo-se órgãos especializados na matéria, primeiro nos aeroportos e, progressivamente, nos Portos. Também, de forma paulatina, o Serviço Fiscal assumiu competências na segurança das fronteiras. Esta reorganização foi acompanhada pela introdução de sistemas eletrónicos de vigilância da costa (chamado de SIVE e que opera desde o ano 2000). Durante este processo, ainda em desenvolvimento, o Serviço Fiscal vai progressivamente concentrando os seus esforços na função específica e exclusiva de *Resguardo Fiscal* em todo o território (incluindo as grandes cidades).

Os uniformes do pessoal do *Resguardo*, para o serviço diário, têm sido, em geral o mesmo que das outras unidades da GC, com exceção do vestuário da cabeça (em eventos formais usam o tricórnio): era um boné de pala (todas as outras unidades usavam três pontas/tricórnio). Foi assim desde a criação da

<sup>35</sup> A quem compete organizar e gerir o *resguardo fiscal* do Estado; prevenir e perseguir o contrabando, tráfico de drogas e outros tráfegos ilícitos no âmbito das tarefas confiadas à *Guardia Civil* pela regulamentação em vigor, bem como a guarda e a vigilância da costa, fronteiras, portos, aeroportos e mar territorial e, neste contexto, o controlo da imigração ilegal.

<sup>36</sup> Da Chefia de Fiscal e de Fronteiras dependem dos seguintes órgãos e serviços:

- a) Escritório de Projetos - Tem como missão específica a gestão dos projetos em matéria de fronteiras com outros organismos, no âmbito das funções executadas pela Chefia de Fiscal e de Fronteiras.
- b) Serviço Fiscal - Tem como missão específica o *resguardo fiscal* do Estado, para o que exerce as funções e ações necessárias tendentes a prevenir e perseguir o contrabando, o tráfico de drogas, fraudes e demais infrações, no âmbito das competências legalmente atribuídas à *Guardia Civil* e materializar a ligação, a cooperação e a colaboração operativa nessas matérias com outras instituições afins, nacionais e internacionais
- c) Serviço Marítimo - Tem como missão específica exercer as funções que correspondem à *Guardia Civil* nas águas marítimas espanholas e águas interiores, incluindo atividades no ambiente subaquático e em especial a vigilância marítima, a luta contra o contrabando e o controlo da imigração ilegal nesta âmbito.
- d) Serviço de Costas e Fronteiras - Tem como missão específica a custódia e a vigilância das costas, fronteiras, portos e aeroportos, bem como o controlo da imigração irregular neste âmbito.



especialidade de 1940 a 1988. Além disso, as unidades navais usavam o azul (a mesma cor que os *carabineiros* com boné de pala). A partir de 1988, as unidades fiscais mudaram o vestuário da cabeça usando o mesmo das restantes unidades da GC. O uniforme de serviço, para toda a GC, foi alterado em 2012, apenas as Unidades Especiais usam boina, as especialidades usam o mesmo chapéu.

O distintivo da especialidade é o escudo do Corpo dos *Carabineros*: um sol com raios prateados sobre fundo azul-escuro, com as letras GC no centro em cor de ouro e com uma coroa real.

### **(3) Dependência**

As Unidades Fiscais estão organicamente integradas na unidade territorial correspondente da GC (Comandos e Companhias). Estas unidades, assim como as restantes da GC, quando executam funções de *Resguardo*, tem uma dependência ou relação funcional com as autoridades das Finanças (em particular a Agência Tributária) e outras que também são autoridade num determinado setor concreto (por exemplo, no campo da regulação do tabaco, existe uma Autoridade Nacional denominada por Comissão para o Mercado do Tabaco (depende do Ministério das Finanças), portanto, nesta área existe uma relação funcional de *Resguardo* a respeito dessa Autoridade.

Também se mantém um relacionamento funcional com outras autoridades, em outros setores, cuja atividade esteja diretamente relacionada com as operações de importação e exportação: Ministério da Indústria e Comércio (em matéria de propriedade industrial, e também quanto à regulação das instalações de armazenamento de combustível), Ministério da Saúde (a respeito dos produtos fitossanitários importados), Ministério da Agricultura e Ministério da Economia (em termos de prevenção do branqueamento de capitais).

### **(4) Missão**

O Serviço Fiscal tem como missão específica o *Resguardo Fiscal* do Estado, para o que exerce as funções e ações necessárias tendentes a prevenir e reprimir o contrabando, tráfico de drogas, fraudes e demais infrações no âmbito das competências legalmente atribuídas à GC.

A missão vem determinada na Ordem do Ministério da Presidência PRE/422/2013, sobre a estrutura orgânica dos Serviços Centrais da Direcção-Geral da GC. Norma esta, de acordo com o Decreto Real n.º 400/2012, sobre a estrutura orgânica do Ministério do Interior.

### **(5) Competências e Atribuições**

- Garantir o cumprimento da legislação vigente sobre o contrabando, impostos especiais e outras normas tributárias que lhe sejam atribuídas;
- Investigar todos os tipos de infrações de natureza fiscal. Neste sentido, colabora com as Autoridades Judiciárias, Administrativas e outros organismos competentes;
- Elaborar a estatística das intervenções realizadas pela GC, sobre drogas, fraude e contrabando;
- Materializar a ligação, a cooperação e a colaboração operacional em matéria fiscal com os serviços nacionais relacionados e estrangeiros.

### **(6) Recursos humanos**

O Serviço Fiscal tem um total de 4.557 efetivos (1 Coronel, 1 Tenente-Coronel, 1 Major, 9 Capitães, 37 Tenentes, 19 Alferes, 252 Sargentos, 284 Cabos e 3954 Guardas).

### **(7) Estrutura e Organização**

O Serviço Fiscal tem uma estrutura especializada para desenvolver funções específicas de *Resguardo* - dispõe de um Órgão Central e de unidades periféricas.

O Órgão Central é composto por 17 efetivos que desempenham uma função de gestão e coordenação técnica. Está organizado em três áreas funcionais: Estado-Maior, Organização-Estudos e Análise-Coordenação.

As unidades periféricas, segundo o seu território de atuação:

- Nos recintos aduaneiros (são de 3 tipos, de acordo com a localização: portos, aeroportos e terrestres). Sob a forma de Companhias, Seções, Postos ou Destacamentos Fiscais, estas unidades estão adstritas, como

Resguardo Fiscal Aduaneiro ao recinto e intervém de acordo com os protocolos aduaneiros e sob a dependência funcional do Diretor da Alfândega. Além disso, estas unidades atuam contra qualquer tipo de fraude que se produza no recinto, independentemente da atividade aduaneira e assumem também aspetos complementares da segurança do recinto relativo a outros delitos. Cerca de 65% do total dos efetivos está envolvido nesta função, que se desenvolve em 85 áreas aduaneiras/recintos aduaneiros. As unidades dos recintos mais importantes têm ODAIFIS (existem em 45 recintos).

- No resto do território. Através das Patrulhas Fiscais e de Fronteiras, os Postos Fiscais, executam tarefas específicas de Resguardo contra o contrabando e a fraude, especialmente no domínio dos impostos especiais de consumo. A implantação destas unidades é mais pronunciado nas áreas costeiras e fronteiriças e, por razões de eficiência, assumem funções complementares de segurança nas fronteiras. Pontualmente estão localizados em áreas aduaneiras onde não existe serviço permanente das Alfândegas. Existem 97 unidades deste tipo em Espanha.

## (8) Funções

**Nos recintos aduaneiros** (portos, aeroportos e terrestres), têm a responsabilidade:

- Evitar a saída do recinto de mercadorias que não tenham sido legalmente despachadas pelas Alfândegas.
- Impedir a entrada ilegal e saída de qualquer tipo de bens e bagagens.
- Desempenhar qualquer outra tarefa, no âmbito do *Resguardo Fiscal e Aduaneiro*, conforme estipulado pelo Diretor da Alfândega.
- Contribuir para a segurança do recinto aduaneiro, quando este não dispõe de unidade de segurança específica (portuária ou aeroportuária).

**Em todo o território**, têm a responsabilidade:

- Controlar a circulação de géneros submetidos a qualquer sinal, marca ou documento normativo em todo o território nacional.

- Controlo da aviação ligeira e desportiva.
- Qualquer outra tarefa estabelecida para o *Resguardo Fiscal* terrestre no âmbito da atual regulamentação geral das receitas aduaneiras, das regras dos impostos especiais de consumo, da circulação de capitais e de outros âmbitos de fraude.

#### **Nas fronteiras internas e costas:**

- A vigilância fiscal terrestre das costas e fronteiras.
- A supervisão e vigilância das marinas e portos de pesca não habilitados como recintos aduaneiros.

### **(9) Formação**

Os especialistas fiscais têm dois níveis de especialização. O básico, que é adquirido durante o curso de formação e de acesso à correspondente categoria (oficiais, sargentos, cabos e guardas). Desta forma, todos podem aceder às Unidades Fiscais. O segundo nível é adquirido após colocação numa Unidade Fiscal. Os especialistas são então nomeados para frequentar um Curso de Atualização, dependendo do tipo de unidade e missão que desenvolve. Existem quatro tipos de cursos de atualização (com duração de 10 a 14 dias):

- Patrulhas Fiscais.
- Recintos Aduaneiros.
- ODAIFIS.
- Comandos de Resguardo.

Além disso, existem jornadas de atualização, com duração de 1 a 2 dias, para determinadas áreas específicas, como é o caso do álcool, hidrocarbonetos, tabaco e outros impostos especiais. Da mesma forma, o pessoal que opera com scanners industriais recebe uma formação específica para lidar com os mesmos e são credenciados pelo *Consejo de Seguida Nuclear*.

Finalmente, existem reuniões anuais com dois dias de duração, por tipo de função, em que se atualizam os procedimentos de trabalho internos. Existem reuniões deste tipo para os Comandos, ODAIFIS e Patrulhas.

## **(10) Principais áreas de atuação**

### **Nos recintos aduaneiros:**

- Controlo interno da documentação das mercadorias.
- Inspeção física de carregamentos para importação/exportação, com prévia autorização do Diretor das Alfândegas.
- Controlo de movimentos nos entrepostos aduaneiros.
- Controlo das saídas de mercadorias para exportação.
- Inspeção sanitária.
- Inspeções não-invasivas (Scanners).
- Verificação da conformidade aquando da saída das mercadorias do recinto.
- Visitas de entrada a navios.
- Visitas de entrada a aeronaves.
- Controlo e autorização das provisões para navios e aeronaves.
- Inspeção da aviação ligeira.
- Realização da análise de risco no sistema aduaneiro.
- Realização de outras análises e investigações, no âmbito dos passageiros e tripulação.
- Inspeção da bagagem de passageiros na chegada e partida.
- Inspeção de veículos nas chegadas.
- Inspeção e controlo documental de movimentos de cabotagem (veículos e transportes).
- Controlo no reembolso do IVA para os viajantes na saída (isentos).
- Autorização e controlo das declarações relativas à circulação de moeda estrangeira.
- Inspeção de estabelecimentos e veículos do recinto sujeitos a controlo fiscal (impostos especiais).
- Supervisão da segurança privada relacionada com a atividade aduaneira.
- Segurança e investigação das infrações penais ocorridas no recinto.

### **Nas fronteiras terrestres:**

- Controlos fiscais transfronteiriços dos transportes e veículos.
- Vigilância fiscal contra o contrabando nas fronteiras terrestres.
- Verificação dos limites fronteiriços.
- Acompanhamento, controlo e proteção de instalações com interesse transfronteiriço.

### **Na costa:**

- Controlo e inspeção das chegadas e saídas de barcos de recreio e pesqueiros.
- Despacho de navios, quando não existe uma Unidade adstrita.
- Inspeção dos estabelecimentos nos portos sujeitos a impostos especiais ou a atividade comercial (ex: aluguer de barcos, etc.).
- Vigilância fiscal de movimentos e atividade costeira (contrabando, entrada ilegal de pessoas, naufrágios, pesca, vigilância da linha marítima, etc).

### **Em todo o território (no interior):**

- Inspeção em tabacarias e estabelecimentos de venda de tabaco.
- Inspeção de estabelecimentos que se dedicam à venda de álcool.
- Inspeção dos transportes de álcool e os estabelecimentos de fabricação.
- Inspeção de estabelecimentos de comércio por grosso, armazenamento e transporte de hidrocarbonetos.
- Controlo e inspeção da importação temporária de veículos, barcos e aviões.
- Controlo e intervenção no movimento de capitais e impostos especiais.
- Inquéritos administrativos sobre fraude comunitária (em nome da OLAF).
- Apoio no combate à fraude em matéria laboral (com a Inspeção de Segurança Social).
- Controlo e inspeção de veículos e transportes de natureza fiscal.
- Controlos e inspeções solicitados pela Agência Tributaria.
- Apoio nas inspeções do departamento das alfândegas e impostos especiais.

### III. Análise Tributária, Fiscal e Aduaneira da GNR

#### 1. Relatórios Anuais de Segurança Interna

No âmbito do SSI, a nível fiscal e aduaneiro, a GNR desempenha um papel crucial, a nosso ver pela análise dos resultados apresentados nos Relatórios Anuais de Segurança Interna (RASI) de 2006 a 2012, praticamente ímpar.

Esta análise pretende averiguar, externamente, os resultados operacionais dos modelos da GNR, de forma sucinta, relativos à fiscalização tributária, fiscal e aduaneira. O primeiro baseado na BF (1993 a 2008) e o segundo modelo baseado na UAF e da UCC (2009 a 2013).

Importa assim, tentar encontrar aspetos que justifiquem as declarações de alguns membros do governo que referem o erro de acabar com a BF e apontam a existência de fracos resultados operacionais tributários.

Contudo, como já referido anteriormente, decorreram apenas 5 anos da última reestruturação da GNR que gerou o segundo modelo em estudo. Portanto, elaborou-se a presente análise sustentada nos RASI, relativo aos resultados operacionais de âmbito fiscal e aduaneiro dos anos 2009 a 2012 (2º modelo – GNR), e de 2006 a 2008 (1º modelo – GNR), ou seja, 3 anos antes e 4 anos depois da efetiva reestruturação – 01 de janeiro de 2009.

Refira-se que, segundo Carlos Alves (2011, p. 60), no que respeita a lições de reestruturações de polícias, *não será demasiada ousadia prever os primeiros 5 anos para implementar uma certa regularidade na reestruturação e mais 5 anos para minimizar os efeitos desestabilizadores no pessoal, entusiasmo excessivo de alguns, desmotivação e frustração de muitos outros.*

Facilmente se deduz, do parágrafo anterior, do valor a ter em conta nesta sucinta análise referente a ilações, mas a realidade assim nos obriga, pois são baseadas na atual curta existência da reestruturação sofrida na GNR, as mesmas que, eventualmente serviram de suporte para as notícias que circularam nos média.

No que toca à análise dos RASI em questão, deparámo-nos infelizmente com alguma dificuldade em estabelecer paralelismos, face aos dados, valores e números apresentados a nível tributário, fiscal e aduaneiro de 2006 a 2012. Desde já realçamos que, o único valor transversal, no que respeita à totalidade dos 7 anos, que encontrámos, foi o valor das mercadorias apreendidas resultantes dos ilícitos tributários criminais e contraordenacionais detetados.

A análise do quadro seguinte permite desde logo perceber que o 2º modelo apresenta resultados claramente superiores ao 1º modelo em análise, no que toca aos valores apresentados. Julgamos que o ano de 2008 apresenta um valor atípico por se tratar do ano em que se preparou a reestruturação da GNR de acordo com a sua lei orgânica atual.

	ANOS						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
<b>Valor mercadoria apreendida (em Milhões de euros)</b>	22,7	14,9	6,5	37,7	35	35	32

Quadro 01 – Valor das mercadorias apreendidas no âmbito fiscal e aduaneiro da GNR (Fonte: RASI 2006 a 2012)

Em termos operacionais na atividade fiscal e aduaneira a GNR apresentou os seguintes resultados:

Tipo	Ações						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
<b>Aguardos</b>	65723	68168	67078	31355	32454	19109	12375
<b>Intervenção com Eq. CINO</b>	8787	7798	6685	2438	2227	2100	1576
<b>Acompanhamento de mercadorias</b>	29420	79310	61653	1332	1092	651	308
<b>Ações de Fiscalização / Operações</b>	2284	1858	1866	1239	1703	2159	1886
<b>Sentinelas</b>	63674	58583	54498	44780	42438	38087	30427
<b>Ações de vigilância</b>	48460	42478	39928	22149	31493	27535	26414

Quadro 02 – Atividade operacional fiscal e aduaneira da GNR (Fonte: RASI 2006 a 2012)

Da análise do quadro anterior, permite-nos verificar que os dados expostos referem-se essencialmente à atividade de patrulhamento e vigilância de costa.






Nesse campo os valores diferem com algum significado, contudo de realçar que os números de efetivos no modelo atual são bem menores face ao modelo anterior. No que toca a ações de fiscalização/operações, da recolha efetuada, o número de ações não difere significativamente entre os modelos 1 e 2.

Em jeito de síntese final, o RASI não oferece dados que nos permitam extrapolar conclusões efetivas entre os dois modelos em análise, face à pouca paridade dos relatórios nos períodos referidos. De qualquer forma, do pouco que se extrai, contraria as notícias levadas a público, sobre os fracos resultados operacionais tributários, fiscais e aduaneiros.

## 2. Benchmarking

Como uma das definições possíveis de Benchmarking, apresentamos a de *Will Miller*, Presidente da *Irwin Financial Corporation*: “*Como muitas das ideias realmente úteis, o Benchmarking – estuda as melhores práticas das outras organizações e adota-las para introduzir melhorias na nossa organização - não é um conceito novo. No entanto, isto não quer dizer que o Benchmarking seja fácil de fazer bem.*”

Com base na análise que tem vindo a ser produzida, é possível apresentar em forma de quadro, um pequeno resumo onde se compara e se coloca em confronto os aspetos atinentes, em matéria tributária, do modelo da GNR/UAF e das forças congéneres - *GC/Serviço Fiscal e Guardia di Finanza*:

	GNR (UAF) 	GDF 	GC (SF) 
<b>Modelo</b>	Integrado na GNR, como uma Unidade Operacional Especializada, de comando completo, mas não possui serviço marítimo, de costa e de fronteiras, que se encontra integrado noutra Unidade especializada.	Corpo Autónomo e Independente, com serviço marítimo, aéreo, de costa e fronteiras devidamente integrados	Integrado na <i>Guardia Civil</i> como uma Unidade Operacional Especializada, na dependência de uma Chefia e organicamente integrada nas Unidades Territoriais. Não possui Serviço marítimo, de costa e fronteiras, pois estão a seu par como unidades especializadas.
<b>Identidade Corporativa</b>	Força de Segurança com Natureza Militar	Força de Segurança e Ramo das Forças Armadas	Força de Segurança com Natureza Militar

<b>Dependência</b>	Ministério da Administração Interna e Ministério da Defesa	Ministério Economia e das Finanças	Ministério do Interior e Ministério da Defesa
<b>Atribuições Competência</b>	Polícia Fiscal e Aduaneira	Polícia Fiscal, Aduaneira, Judiciária e Económica	Polícia Fiscal, Judiciária e Aduaneira
<b>Recursos Humanos</b>	341	60.000	4.557
<b>Principais Áreas de Atuação</b>	Fiscalizar e controlar a circulação de mercadorias sujeitas à ação tributária, fiscal ou aduaneira em especial sujeitas a IVA, ISV, IUC e IEC; Exercício de poderes de investigação e funções atribuídos pelo CPP aos OPC p/ atos de inquérito no âmbito do RGIT e Instrução de processos por contraordenação aduaneira.	Impostos Especiais, crime organizado, tráfico de droga, lavagem de dinheiro e financiamento do terrorismo, supervisão dos gastos públicos, proteção mercados financeiros, falsificação dos meios de pagamento, fraude comunitária, supervisão de jogos, imigração ilegal.	Inspeção de locais de venda de tabaco, álcool, hidrocarbonetos e seus transportes dos locais de produção, e de comércio por grosso, armazenamento; Controlo e inspeção da importação temporária de veículos, barcos e aviões, dos movimentos de capitais e impostos especiais; Inquéritos administrativos sobre fraude comunitária; Apoio no combate à fraude em matéria laboral (com a Segurança Social); Controlo e inspeção de veículos e transportes de natureza fiscal; Controlos e inspeções solicitados pela AT; Apoio nas inspeções do departamento das alfândegas e impostos especiais.
<b>Funções Genéricas</b>	Desempenhar atividade de investigação tributária, fiscal e aduaneira; Executar fiscalização tributária, fiscal e aduaneira; Recolher notícias e apoiar operacional e tecnologicamente as atividades de investigação exercidas pelas subunidades operacionais; Coordenar com os comandos territoriais dos Açores e da Madeira a execução de ações decorrentes da sua missão geral	Combate à evasão fiscal; Combate à fraude nos gastos públicos; Serviços para proteger o mercado de capital ou de bens e serviços; Segurança	Luta contra o contrabando e à fraude em geral contra a Fazenda Pública (inclui a comunitária)

Relativamente aos resultados que se conseguiram apurar através do *benchmarking* feito às três forças supracitadas, concluímos que de um modo

geral, todas elas operam especificamente nesta área tributária, possuindo para tal, em ambas, nas suas fileiras, militares com um estatuto de Corpo Especial de Polícia.

Quanto ao aspeto do modelo em vigor nestas forças, deduz-se que é praticamente semelhante no caso de Portugal e Espanha, possuindo o modelo Italiano, com as necessárias adaptações, parecenças com o sistema da GF que operou em Portugal até 1993, sendo autónomo, independente e com um espetro de atuação mais alargado em termos aeronavais e de fronteira.

Refira-se, contudo, que no modelo Espanhol, desde o ano 2000, o Serviço Fiscal é enquadrado por uma Chefia do Comando-Geral da GC, que agrega conjuntamente o Serviço Marítimo bem como o Serviço de Costas e Fronteiras. Esta intitulada, Chefia de Fiscal e Fronteiras, coordena e gere, numa aparente sinergia de esforços, diferentes unidades e serviços, que apesar da especificidade que encerram, operam com um fim comum, o *Resguardo Fiscal*.

Quanto ao número de efetivos existentes, apesar da dimensão dos países em causa, os mesmos são díspares. A GDF possui uma dimensão em termos de atribuições, meios e efetivos que extravasa as reais necessidades de um país como Portugal. Contudo, dão realce não só à importância deste tipo de missões a nível estratégico de um país, como ao seu fator humano, peça essencial no combate deste tipo de fenómenos.

As principais áreas de atuação/funções, onde estas forças atuam diariamente, têm uma base comum: fiscalização e investigação das infrações tributárias. Obviamente, a GDF aparece-nos com uma proporção sem paralelo relativo a Portugal e mesmo a Espanha, pois opera e tem competências também sobre mercados financeiros, bens e serviços, Segurança Social e Saúde, etc. Mesmo o Serviço Fiscal/GC, apresenta ligeiramente mais áreas de atuação e atribuições que a UAF, o que pode levar a repensar o campo de atuação desta força, uma vez que, ambas as forças em análise têm uma base e natureza própria comum, que lhe conferem particularidades que se constituem mais-valias, pelo que, o reforço de atribuições na UAF é uma realidade exequível e desejável, com provas dadas em Itália e Espanha.

Em termos de dependência, de destacar que a GDF está associada ao Ministério das Finanças e Economia, tal como a GF, no passado, foi tutelada pelas Finanças. Já a GNR e a GC dependem dos Ministérios do Interior e da Defesa.

Por fim, entre as forças, destaca-se que a GDF e GC têm competências de polícia judiciária nos crimes, função que a UAF não tem, apesar de ter competências semelhantes, para a investigação das infrações tributárias, como a PJ portuguesa.

### 3. Efetivos

Importa agora elaborar uma análise global aos efetivos da GNR, que vigoraram no Sistema de Forças dos dois modelos em estudo. Para isso, iremos verificar os cinco últimos anos da BF, os cinco anos de existência da UAF/UCC e comparar com respetivos dispositivos territoriais e de trânsito.

Em termos operacionais, e implícito nos capítulos anteriores, o Sistema de Forças da GNR, em análise, é o que atua na área de fiscalização tributária, fiscal e aduaneira ou seja, constitui-se pelo dispositivo territorial, trânsito e fiscal. Em virtude da paridade de competências, os militares da territorial e trânsito serão analisados em conjunto quando comparados com o dispositivo fiscal.

#### a. Sistema de Forças GNR - 2004 a 2008

ANOS	2004	2005	2006	2007	2008
<b>Dispositivo Territorial e Trânsito</b>	17076	16975	16132	16073	15360
<b>Dispositivo Fiscal (Brigada Fiscal)</b>	3600	3520	3362	3307	3222
<b>TOTAL</b>	20676	20495	19494	19380	18582

Quadro 03 – Efetivos da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2004 a 2008 (Fonte: GNR/CARI 2013)

**b. Sistema de Forças GNR - 2009 a 2013**

ANOS		2009	2010	2011	2012	2013 (Nov)
<b>Dispositivo Territorial e Trânsito</b>		17074	16294	16633	16336	15897
<b>Dispositivo Fiscal</b>	<b>UAF</b>	409	371	344	328	341
	<b>UCC</b>	1472	1334	1151	989	999
<b>TOTAL</b>		18955	17999	18128	17653	17237

Quadro 04 – Efetivos da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2009 a 2013-novembro (Fonte: GNR/CARI 2013)

É possível constatar que, nos dois períodos homólogos em análise, o dispositivo territorial e de trânsito tem-se mantido constante em termos gerais, com algumas perdas. Contudo, no dispositivo fiscal verificaram-se quebras significativas, na ordem dos 60%, quando comparados iguais períodos.

Numa análise fria e dura, e com base apenas nos efetivos existentes, podemos afirmar que a GNR tem apostado claramente na manutenção da sua missão principal (segurança e ordem pública) em detrimento da sua missão fiscal. Contudo, fruto da reorganização iniciada em 2009, será que a eficiência e eficácia tributária, fiscal e aduaneira (criminal e contraordenacional) da Guarda têm-se mantido?

Temos que ter em consideração, para análise futura, que em termos de efetivos, o modelo da UAF, idealizado, é de 600 efetivos, o que se traduz presentemente numa diminuição na ordem dos 45% face aos efetivos existentes.

No que diz respeito à UCC, o quadro idealizado de efetivos é de 1547 militares, o que representa, face ao efetivo existente, uma quebra de 36%.

**4. Caracterização Operacional de 2004 a 2013**

Iremos agora, analisar os dados que nos foram possíveis recolher junto das fontes oficiais da GNR, tentar obter uma panorâmica criminal e contraordenacional das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras detetadas durante a vigência dos modelos em análise (GNR/BF e GNR/UAF). Tentaremos assim, ir ao encontro do âmago do trabalho.

Para o efeito, serão ponderados os resultados de 5 anos de cada modelo. Em concreto, confrontaremos os últimos 5 anos onde imperava, na GNR, o modelo da BF (2004-2008), e os 5 anos de existência do modelo vigente da UAF (2009-2013).

Obviamente, e como temos vindo a reparar ao longo do trabalho, em cada modelo em análise, o dispositivo fiscal não atuou/atua por si só no combate às infrações tributárias fiscais e aduaneiras, conta também com o contributo e apoio do dispositivo territorial e de trânsito, no âmbito das suas competências. Assim, salvo melhor opinião, será também pertinente efetuar um escrutínio ao papel conjunto deste dispositivo e até que ponto contribui para a missão fiscal e aduaneira da GNR.

De referir, que a presente análise teve que ter por base os dados genéricos existentes de crimes e contraordenações no universo da GNR, ou seja, o nº de infrações criminais e contraordenacionais, que acabam depois por se dividir, por duas áreas: aduaneiros e não aduaneiros.

#### **a. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR - 2004**

ANO DE 2004					
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES		VALOR MERCADORIA APREENDIDA
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	---	---	---
		N/ADUANEIROS	---		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---		
BF	CRIMES	ADUANEIROS	65	1.787	15.456.123,00
		N/ADUANEIROS	1.722		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	823	69.649	
		N/ADUANEIRAS	68.826		
	TOTAL			71.436	
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	---	---	---
		N/ADUANEIROS	---		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---		

Quadro 05 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2004 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2004, só foi possível obter os dados operacionais da BF constantes no quadro 05. Infelizmente, a escassez de dados no período de 2004-

2008 é recorrente, fruto da eventualidade das circunstâncias do tempo passado e de uma reestruturação.

Atendendo a que, no ano de 2004 existiam ao serviço na BF 3600 efetivos, tal facto traduz-se num rácio de 19,84 infrações por efetivo. Pormenorizando, em termos criminais temos 0,50 infrações por efetivo e a nível contraordenacional de 19,35 infrações por efetivo.

#### **b. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2005**

ANO DE 2005						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES		%	VALOR MERCADORIA APREENDIDA
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	---	2.403	100	---
		N/ADUANEIROS	---			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---			
BF	CRIMES	ADUANEIROS	27	2.032	84,56	16.453.721,00
		N/ADUANEIROS	2.005			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	837	55.854	---	
		N/ADUANEIRAS	55.017			
	TOTAL		57.886		---	
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	---	371	15,44	---
		N/ADUANEIROS	---			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---			

Quadro 06 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2005 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2005, além dos dados operacionais da BF constantes no quadro 06, foi possível recolher, se bem que em conjunto, o número de infrações por crimes tributários, fiscais e aduaneiros detetados pela GNR, no global. Tal facto permite verificar, que nesse campo, a BF detetou no âmbito da sua especialidade 84,56% dessas infrações criminais, tendo o restante dispositivo (territorial e trânsito) assegurado 15,44%.

No ano de 2005 existiam ao serviço na BF 3.520 militares, tal facto traduz-se num rácio de 16,44 infrações por militar. Pormenorizando, em termos criminais temos 0,58 infrações por militar e a nível contraordenacional de 15,87 infrações por militar.

Já o dispositivo territorial e do trânsito, atendendo aos seus 16.975 militares, e aos dados do quadro 06, apresentam um rácio de infrações criminais tributárias, fiscais e aduaneiras de 0,02 por militar, ou seja, 29 vezes inferior ao rácio da BF.

Ou seja, permite de certa forma aferir a especificidade da GNR/BF, em sintonia com o combate às infrações fiscais e aduaneiras, em prol de um restante dispositivo que surge a apoiar e complementar essa atividade, fruto de circunstâncias inerentes à sua missão policial genérica, que perante uma infração à legislação em vigor, no âmbito tributário, terá que necessariamente atuar fazendo-a cessar.

### c. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2006

ANO DE 2006						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES		%	VALOR MERCADORIA APREENDIDA
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	---	1.727	100	---
		N/ADUANEIROS	---			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---			
BF	CRIMES	ADUANEIROS	13	1.577	91,31	23.283.736,00
		N/ADUANEIROS	1.564			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	1.071	65.958	---	
		N/ADUANEIRAS	64.887			
	TOTAL			67.535		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	---	150	8,69	---
		N/ADUANEIROS	---			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---			

Quadro 07 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2006 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2006 mantém-se a obtenção dos dados operacionais da BF, neste caso no quadro 07 e, também, à semelhança do quadro anterior, do número de infrações por crimes tributários detetados pela GNR, no seu total. Tal facto permite aferir, que nesse campo, a BF detetou nesse ano 91,31% das infrações criminais, tendo o restante dispositivo (territorial e trânsito) assegurado o remanescente, ou seja, 8,69%.



No ano de 2006 existiam ao serviço na BF 3.362 efetivos, tal facto traduz-se neste caso, num rácio de 20,09 infrações por efetivo. Pormenorizando, em termos criminais temos 0,47 infrações por efetivo e a nível contraordenacional de 19,62 infrações por efetivo.

Já o dispositivo territorial e de trânsito, atendendo a que na altura apresentava um efetivo na ordem dos 16.132 militares, possui um rácio de infrações criminais tributárias, fiscais e aduaneiras de cerca de 0,009 por militar, ou seja, sensivelmente 52 vezes inferior ao rácio da BF - um incremento considerável quando comparado com o ano anterior.

Assim sendo, permite reforçar a tendência da missão específica da BF, no combate às infrações fiscais e aduaneiras no seio da GNR, em contraste com um restante dispositivo operacional, que ao que parece, esporadicamente, ao ser confrontado no terreno com infrações do género tributário, ao não ser possível a presença de elementos da BF, teriam que efetuar as diligências tidas por necessárias e participar às autoridades competentes, no âmbito do RGIT.

Tal situação, vai ao encontro dos protocolos e circulares que foram firmados à altura, entre a GNR e a DGAIEC, consolidando assim o que vem sendo afirmado e demonstrado ao longo dos parágrafos anteriores.

#### **d. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2007**

ANO DE 2007					
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES		VALOR MERCADORIA APREENDIDA
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	---	---	---
		N/ADUANEIROS	---		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---		
BF	CRIMES	ADUANEIROS	61	1.554	15.209.235,00
		N/ADUANEIROS	1.493		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	1.171	66.512	
		N/ADUANEIRAS	65.341		
	TOTAL		68.066		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	---	---	---
		N/ADUANEIROS	---		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---		

Quadro 08 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2007 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2007, mais uma vez, só foi possível obter os dados operacionais da BF materializados no quadro 08, pelas razões que já foram assinaladas.

Neste ano de 2007 a BF disponha ao seu serviço um efetivo de 3.307 militares, o que se traduz num rácio de 20,58 infrações por militar. Pormenorizando, em termos criminais temos agora cerca de 0,47 infrações por militar e a nível contraordenacional de 20,11 infrações por militar.

#### e. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2008

ANO DE 2008						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES		%	VALOR MERCADORIA APREENDIDA
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	---	1.328	100	---
		N/ADUANEIROS	---			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---			
BF	CRIMES	ADUANEIROS	39	1.168	87,95	11.619.202,00
		N/ADUANEIROS	1.129			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	1.358	43.877	---	
		N/ADUANEIRAS	42.519			
	TOTAL			45.045		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	---	160	12,05	---
		N/ADUANEIROS	---			
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	---	---	---	
		N/ADUANEIRAS	---			

Quadro 09 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2008 (Fonte: GNR/CO 2013)

O ano de 2008 antecede a viragem, fruto de uma reorganização com uma dimensão considerável na GNR e que se materializou a 01 de janeiro de 2009, com o devido impacto na instituição e nos seus militares.

Neste ano conseguiu-se obter, além dos dados operacionais da BF expressos no quadro 09, o número de infrações por crimes tributários, fiscais e aduaneiros da GNR, no seu todo. Tal facto permite-nos chegar à conclusão que, nesse campo, a BF detetou nesse ano 87,95% das infrações criminais, tendo o dispositivo (territorial e trânsito) assegurado os restantes 12,05%.

No ano de 2008, existiam ao serviço na BF 3.222 efetivos, traduz-se num rácio de 13,98 infrações por efetivo. Pormenorizando, em termos criminais temos

0,36 infrações por efetivo e a nível contraordenacional de 13,61 infrações por efetivo.

Já o dispositivo territorial e de trânsito, atendendo apresentar um efetivo na ordem dos 15.360 militares, significava possuir um rácio de infrações criminais de cerca de 0,01 por efetivo, ou seja, 36 vezes inferior ao rácio da BF.

Desta forma, apesar do ano de 2008 apresentar o rácio mais baixo da BF, tal não invalida a tendência que se tem verificado nos anos anteriores. Quer isto dizer que no modelo GNR/BF, o combate das infrações criminais, é realizado pelo dispositivo da BF em permanência e o restante dispositivo operacional, limita-se a apoiar na prossecução normal das suas atribuições enquanto OPC, em complemento da atividade da BF, participando sempre que detetado as infrações tributárias às autoridades competentes, no âmbito do RGIT.

#### f. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2009

ANO DE 2009						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES	%	VALOR MERCADO RIA APREENDI DA	%
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	32	100	37.700.489	100
		N/ADUANEIROS	328	100		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2.683	100		
		N/ADUANEIRAS	15.851	100		
	TOTAL		18.894	100		
UAF	CRIMES	ADUANEIROS	20	62,50	33.524.370	88,92
		N/ADUANEIROS	186	56,71		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2.413	89,94		
		N/ADUANEIRAS	13.223	83,42		
	TOTAL		15.842	83,85		
UCC	CRIMES	ADUANEIROS	2	6,25	553.805	1,47
		N/ADUANEIROS	8	2,44		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	25	0,93		
		N/ADUANEIRAS	662	4,18		
	TOTAL		697	3,69		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	10	31,25	3.622.314	9,61
		N/ADUANEIROS	134	40,85		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	245	9,13		
		N/ADUANEIRAS	1.966	12,40		
	TOTAL		2.355	12,46		

Quadro 10 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2009 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2009 os dados operacionais obtidos são os constantes no quadro 10, bem mais completos, proporcionando-nos uma panorâmica mais holística do sistema em análise. Um ano que é marcado pelo novo modelo de atuação fiscal e aduaneiro da GNR, onde convivem agora, separadamente, a UAF e a UCC, nascidas do seio de uma BF, onde coexistiam sob um comando único.

O número de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras detetadas pela GNR, no seu total, permite constatar que a UAF detetou nesse ano 83,85% dessas infrações, a UCC 3,69% e o restante dispositivo (territorial e trânsito) 12,46%.

Atendendo que no ano de 2009 existiam ao serviço na UAF 409 efetivos, tal facto traduz-se, num rácio de 38,73 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,04 infrações/efetivo, e não aduaneiro de 0,45 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 5,90 infrações/efetivo e não aduaneiro de 32,33 infrações/efetivo.

Ao serviço na UCC existiriam 1472 efetivos, tal facto traduz-se, num rácio de 0,47 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,001 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,005 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,017 infrações/efetivo e não aduaneiro 0,45 infrações/efetivo.

Já o dispositivo territorial e de trânsito apresentavam um efetivo na ordem dos 17.074 militares, significa possuir um rácio de 0,14 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,0005 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,008 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,014 infrações/efetivo e não aduaneiro 0,12 infrações/efetivo.

Comparando apenas os números globais, significa isto concluir que em 2009 a UAF, em termos de relação infrações detetadas/efetivo existente, possui resultados 82 vezes superiores à UCC e 277 vezes superiores ao dispositivo territorial e de trânsito.

Estes resultados, permite-nos inferir que, quando comparado com os anos anteriores, o dispositivo fiscal, em especial a UAF, reforça exponencialmente a tendência que vem sendo prosseguida pela BF, no combate às infrações fiscais e aduaneiras no seio da GNR.

No que diz respeito à mercadoria apreendida, resultante das infrações fiscais e aduaneiras, a UAF cifra resultados de quase 90% do global da GNR, ficando a UCC com pouco mais de 1% e o dispositivo territorial e trânsito com 9%.

Assim, a GNR/UAF, em contraste com um restante dispositivo operacional, UCC incluída, parece-nos afirmar que a aposta em quadros altamente especializados, focalizados e centralizados no combate a este tipo de infrações específicas, complexas e técnicas, são a melhor forma de obter resultados.

A GNR/BF, em verdade, apesar de possuir um quadro de efetivos bem superiores ao da UAF, centralizava o seu esforço principal na vigilância e controlo da orla costeira, acabando por “secundarizar” o combate da deteção das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, ou seja, não possuía um quadro de efetivos a nível nacional focalizados apenas nesta área, como a UAF parece prosseguir.

#### g. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2010

ANO DE 2010						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES	%	VALOR MERCADO RIA APREENDIDA	%
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	116	100	35.050.042	100
		N/ADUANEIROS	297	100		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2.883	100		
		N/ADUANEIRAS	14.026	100		
	TOTAL		17.322	100		
UAF	CRIMES	ADUANEIROS	83	71,55	28.543.115	81,44
		N/ADUANEIROS	108	36,36		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2305	79,95		
		N/ADUANEIRAS	9309	66,37		
	TOTAL		11.805	68,15		
UCC	CRIMES	ADUANEIROS	1	0,86	886.690	2,53
		N/ADUANEIROS	17	5,72		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	15	0,52		
		N/ADUANEIRAS	2.020	14,40		
	TOTAL		2.053	11,85		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	32	27,59	5.620.237	16,03
		N/ADUANEIROS	172	57,91		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	563	19,53		
		N/ADUANEIRAS	2.697	19,23		
	TOTAL		3.464	20,00		

Quadro 11 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2010 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2010 os dados operacionais obtidos são os espelhados no quadro 11, onde se constata que o número de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras detetadas pela GNR, no seu total, foi dividido na UAF com 68,15% dessas infrações, a UCC com 11,85% e o dispositivo territorial e trânsito com 20%.

No ano de 2010 existiam ao serviço na UAF cerca de 371 efetivos, tal facto, traduz-se num rácio de 31,82 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,22 infrações/efetivo, e não aduaneiros de 0,29 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 6,21 infrações/efetivo e não aduaneiro de 25,09 infrações/efetivo.

Ao serviço na UCC existiriam 1.334 efetivos, tal facto traduz-se, num rácio de 1,54 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,0007 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,01 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,01 infrações/efetivo e não aduaneiro de 1,51 infrações/efetivo.

Já o dispositivo territorial e de trânsito, apresentava um efetivo na ordem dos 16.294 elementos, significa possuir um rácio de 0,21 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,002 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,01 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,03 infrações/efetivo e não aduaneiro de 0,17 infrações/efetivo.

Comparando novamente os números globais, significa isto concluir que em 2010 a UAF, em termos de relação infrações detetadas/efetivo existente, possui resultados 21 vezes superiores à UCC e 152 vezes superiores ao dispositivo territorial e trânsito. Uma, diminuição, relativamente ao ano anterior, mas ainda assim expressiva a favor da UAF.

No que diz respeito ao valor da mercadoria apreendida, resultante das infrações fiscais e aduaneiras, a UAF cifrou resultados na ordem dos 81% do global da GNR, ficando a UCC com quase 3% e o dispositivo territorial e trânsito com cerca de 16%.

Desta maneira, mantêm-se a tendência que vem sendo prosseguida pela UAF no combate às infrações fiscais e aduaneiras no seio da GNR, como uma força especializada.

### h. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2011

ANO DE 2011						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES	%	VALOR MERCADO RIA APREENDI DA	%
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	49	100	31.396.288	100
		N/ADUANEIROS	263	100		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2474	100		
		N/ADUANEIRAS	13.363	100		
	TOTAL		16.149	100		
UAF	CRIMES	ADUANEIROS	36	73,47	26.317.085	83,82
		N/ADUANEIROS	73	27,76		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2005	81,04		
		N/ADUANEIRAS	8.924	66,78		
	TOTAL		11.038	68,35		
UCC	CRIMES	ADUANEIROS	1	2,04	331.838	1,06
		N/ADUANEIROS	17	6,46		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	10	0,40		
		N/ADUANEIRAS	1.443	10,80		
	TOTAL		1.471	9,11		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	12	24,49	4.747.365	15,12
		N/ADUANEIROS	173	65,78		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	459	18,55		
		N/ADUANEIRAS	2.996	22,42		
	TOTAL		3.640	22,54		

Quadro 12 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2011 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2011 os dados operacionais obtidos são os constantes no quadro 12, onde se pode verificar que o número de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras detetadas pela GNR, no seu total, foi enquadrado na UAF com 68,35% dessas infrações, a UCC com 9,11% e o dispositivo territorial e trânsito com 22,54%.

No que diz respeito ao ano de 2011, existiam ao serviço na UAF cerca de 344 efetivos, tal facto traduz-se num rácio de 32,09 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,10 infrações/efetivo, e não aduaneiros de 0,21 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 5,83 infrações/efetivo e não aduaneiro de 25,94 infrações/efetivo.

Ao serviço na UCC existiriam 1.151 efetivos, tal facto traduz-se num rácio de 1,28 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam

0,0008 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,01 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,08 infrações/efetivo e não aduaneiro de 1,25 infrações/efetivo.

Já o dispositivo territorial e do trânsito apresentavam um efetivo na ordem dos 16.633 elementos, significa possuir um rácio de 0,22 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,0007 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,01 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,03 infrações/efetivo e não aduaneiro 0,18 infrações/efetivo.

Comparando os números globais, na sequência do que vem sendo realizado, significa isto constatar que em 2011 a UAF, em termos de relação infrações detetadas/efetivo existente, possui resultados 25 vezes superiores à UCC e 146 vezes superiores ao dispositivo territorial e trânsito. São valores que se mantêm relativamente ao ano anterior e reforçam a expressividade da UAF.

No que diz respeito ao valor da mercadoria apreendida, resultante das infrações fiscais e aduaneiras, a UAF cifrou resultados na ordem dos 83% do global da GNR, ficando a UCC com pouco mais de 1% e o dispositivo territorial e trânsito com cerca de 15%. Resultados em sintonia, com os que vem sendo apresentados.

Assim, reforça-se ainda mais a tendência da UAF no combate às infrações fiscais e aduaneiras no seio da GNR, como uma força especializada.

#### **i. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2012**

ANO DE 2012					
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES	%	VALOR MERCADORIA APREENDIDA
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	59	100	----
		N/ADUANEIROS	280	100	
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2.618	100	
		N/ADUANEIRAS	12.153	100	
	TOTAL		15.110	100	
UAF	CRIMES	ADUANEIROS	43	72,88	----
		N/ADUANEIROS	162	57,86	
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2.219	84,76	
		N/ADUANEIRAS	8.182	67,32	
	TOTAL		10.606	70,19	



UCC	CRIMES	ADUANEIROS	1	1,69	288.953
		N/ADUANEIROS	12	4,29	
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	15	0,57	
		N/ADUANEIRAS	1.447	11,91	
	TOTAL		1.475	9,76	
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	15	25,42	----
		N/ADUANEIROS	106	37,86	
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	384	14,67	
		N/ADUANEIRAS	2524	20,77	
	TOTAL		3029	20,05	

Quadro 13 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2012 (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2012 os dados operacionais obtidos são os do quadro 13, onde se pode verificar que o número de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras detetadas pela GNR, no seu total, foi enquadrado pela UAF com 70,19% dessas infrações, a UCC com 9,76% e o dispositivo territorial e trânsito com 20,05%.

No ano de 2012 existiam ao serviço na UAF cerca de 328 efetivos, tal facto traduz-se num rácio de 32,34 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,13 infrações/efetivo, e não aduaneiros de 0,49 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 6,77 infrações/efetivo e não aduaneiro de 24,95 infrações/efetivo.

Ao serviço na UCC existiriam 989 efetivos tal facto traduz-se num rácio de 1,49 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,001 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,01 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,02 infrações/efetivo e não aduaneiro de 1,46 infrações/efetivo.

Já o dispositivo territorial e de trânsito apresentavam um efetivo na ordem dos 16.336 elementos, que significa possuir um rácio de 0,19 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,0009 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,006 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,02 infrações/efetivo e não aduaneiro de 0,15 infrações/efetivo.

Na sequência do que vem sendo realizado, significa isto constatar que em 2012, a UAF em termos de relação infrações detetadas/efetivo existente, possui resultados 22 vezes superiores à UCC e 170 vezes superiores ao dispositivo

territorial e trânsito. São valores, que mantêm uma relativa estabilidade, se bem que com ligeiras variações, mas continuam na senda da expressividade da UAF.

No que diz respeito ao valor da mercadoria apreendida, resultante das infrações fiscais e aduaneiras, não foi possível obter a maioria dos resultados.

Mesmo assim, continua a verificar-se uma evidente tendência da UAF no combate às infrações fiscais e aduaneiras no seio da GNR.

Assim, constata-se um papel evidente da GNR no combate às infrações do foro contraordenacional tributário, fiscal e aduaneiro. Neste campo, julgamos que a mais-valia de atuação nessa missão específica, em todo o TN, bem como ser uma força policial permanentemente presente no terreno, em especial junto das fronteiras, dos eixos rodoviários e das populações atribuem-lhe singular particularidades no combate a este tipo de infrações.

#### j. Infrações Tributárias Criminais e Contraordenacionais da GNR – 2013

ANO DE 2013 (novembro)						
INFRAÇÕES DETETADAS			Nº INFRAÇÕES	%	VALOR MERCADO RIA APREENDI DA	%
GNR/TOTAL	CRIMES	ADUANEIROS	16	100	10.240.160	100
		N/ADUANEIROS	186	100		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	2.305	100		
		N/ADUANEIRAS	11.635	100		
	TOTAL		14.142	100		
UAF	CRIMES	ADUANEIROS	10	62,50	7.038.866	68,74
		N/ADUANEIROS	104	55,91		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	1.911	82,91		
		N/ADUANEIRAS	9.071	77,96		
	TOTAL		11.096	78,46		
UCC	CRIMES	ADUANEIROS	1	6,25	87.223	0,85
		N/ADUANEIROS	5	2,69		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	38	1,65		
		N/ADUANEIRAS	724	6,22		
	TOTAL		768	5,43		
TERRITORIAL E TRÂNSITO	CRIMES	ADUANEIROS	5	31,25	3.114.071	30,41
		N/ADUANEIROS	77	41,40		
	CONTRAORDENAÇÕES	ADUANEIRAS	356	15,44		
		N/ADUANEIRAS	1.840	15,81		
	TOTAL		2.278	16,11		

Quadro 14 – Crimes e Contraordenações da GNR do dispositivo Territorial, Trânsito e Fiscal de 2013-novembro (Fonte: GNR/CO 2013)

No ano de 2013 os dados operacionais obtidos dizem respeito até novembro, e são os constantes no quadro 14, onde se pode verificar que o número de infrações tributárias, fiscais e aduaneiras detetadas pela GNR, no seu total, foi enquadrado na UAF com 78,46% dessas infrações, a UCC com 5,43% e o dispositivo territorial e trânsito com 16,11%.

No que diz respeito ao ano de 2013 (até novembro), existiam ao serviço na UAF cerca de 341 efetivos, tal facto traduz-se num rácio de 32,54 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,03 infrações/efetivo, e não aduaneiros de 0,30 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 5,60 infrações/efetivo e não aduaneiro de 26,60 infrações/efetivo.

Ao serviço na UCC, também reportando-se até novembro, existiriam 999 efetivos, tal facto traduz-se num rácio de 0,77 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,001 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,005 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,038 infrações/efetivo e não aduaneiro de 0,72 infrações/efetivo.

Já o dispositivo territorial e de trânsito, na mesma linha, apresentavam um efetivo na ordem dos 15.897 militares, significa possuir um rácio de 0,14 infrações por efetivo. Pormenorizando, a nível criminal aduaneiro existiam 0,0003 infrações/efetivo, e não aduaneiros 0,005 infrações/efetivo, já a nível contraordenacional aduaneiro existiam 0,02 infrações/efetivo e não aduaneiro 0,12 infrações/efetivo.

Comparando os números globais, na sequência do que vem sendo realizado, constatamos que em 2013, a UAF, em termos de relação infrações detetadas/efetivo existente, possui resultados 42 vezes superiores à UCC e 232 vezes superiores ao dispositivo territorial e trânsito. São valores que se aproximam do ano 2009, aumentando a expressividade da UAF, neste modelo.

No que diz respeito ao valor da mercadoria apreendida, resultante das infrações fiscais e aduaneiras, a UAF cifrou resultados na ordem dos 69% do global da GNR, ficando a UCC com pouco menos de 1% e o dispositivo territorial e trânsito com cerca de 30%.

**k. Conclusões da caracterização operacional 2004 – 2013**

Como súmula final deste subcapítulo, e com base nos dados que foi possível obter, poderemos extrair as seguintes considerações:

- Que em ambos os modelos, as unidades com as missões específicas tributárias, fiscais e aduaneiras (GNR/BF e GNR/UAF), constituíram/constituem-se, no seio da instituição GNR, como referências no combate a esse tipo de infrações, quer criminais quer contraordenacionais;
- Em termos de eficiência, atendendo à economia de recursos humanos/infrações detetadas, a UAF, apesar de estar a operar atualmente com apenas 55% do seu efetivo, apresenta sem dúvida os melhores resultados. Em média, a UAF apresentou um rácio de 2009 a 2013 (novembro) de 33,50 infrações totais/efetivo, enquanto a BF de 2004 a 2008, apresenta 18,19 infrações totais/efetivo – praticamente o dobro;
- Já em termos de eficácia, a BF possui o maior número de infrações detetadas. Apresenta no período de 2004-2008 uma média aproximada de 61.994 infrações totais/ano, enquanto a UAF de 2009 a 2013 (novembro) apresenta uma média aproximada de 12.077 infrações totais/ano – portanto, cinco vezes inferior à da BF. Traduzindo em termos mais concretos, no que diz respeito à matéria penal a BF tem uma média/ano de 1.624 deteções contra as 165 deteções da UAF (10 vezes menos), enquanto na parte contraordenacional, a BF apresenta 60.370 deteções em média/ano contra os 11.912 média/ano da UAF (5 vezes menos);
- A UCC (apesar de a considerarmos no seio do dispositivo fiscal da GNR, fruto de uma missão específica orientada para a orla marítima, tal como possuía a antecessora BF) representa neste campo do combate das infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, um papel secundário, pelos números apresentados. Atua mais no campo da prevenção do que propriamente na repressão;
- O dispositivo territorial e de trânsito constituem um complemento e apoio dessa atividade específica, porquanto também possuem as suas

missões principais, para a qual devem, obviamente, orientar o seu esforço, não lhes permitindo adquirir, com substância, margem de manobra para atuar em pleno na área tributária;

- A missão de combate às infrações tributárias, fiscais e aduaneiras, atendendo à sua complexidade e tecnicidade, pelos números apresentados, requer que nas suas fileiras perfilarem militares especialistas suficientes, experientes e que se dediquem a tempo inteiro à sua causa tributária;
- A missão específica de combate às infrações fiscais e aduaneiras por parte do modelo GNR/BF ou GNR/UAF acaba por advir de uma estratégia de combate com provas dadas, que subsistiu mais de 100 anos (GF);
- O dispositivo territorial e trânsito, fruto de circunstâncias inerentes à missão policial genérica da GNR, também secular, perante uma infração à legislação em vigor, neste caso, no âmbito tributário, terá que necessariamente atuar fazendo-a cessar, participando de seguida, na sua ausência, às entidades competentes;
- Por melhor organização que exista ou por mais boa vontade que subsista, podemos aferir pelo que vem sendo apresentado e demonstrado que o célebre apotegma “*Dai a César o que é de César*” pode ser a máxima que se aplica no combate às infrações tributárias fiscais e aduaneiras. Pois requer um conjunto concertado de situações, para que se produza eficácia e eficiência. A começar por um Comando uno e focalizado nesta missão específica.

## 5. O Futuro

As diferentes notícias vindas desde há algum tempo a público, por parte do governo junto das agências noticiosas, dão a entender que decorrem estudos para novas Leis Orgânicas nas Forças de Segurança (GNR e PSP) a fim de melhorar determinadas insuficiências detetadas, decorrentes das alterações efetuadas em 2007. Ou seja, trata-se no fundo de uma nova reestruturação em curso, pese embora o pouco tempo de consolidação do sistema atual, mas que afetará e irá ter repercussões, certamente, na atividade de fiscalização tributária, fiscal e aduaneira da GNR.

O presente estudo permitiu analisar os dois modelos (GNR/BF e GNR/UAF/UCC) e identificar as principais potencialidades e constrangimentos com que a valência tributária, fiscal e aduaneira se confronta no campo da fiscalização. Importa agora, face inclusive às notícias referidas no parágrafo anterior, perspetivar o amanhã, tendo em conta, obviamente, a salvaguarda do interesse nacional e para o qual tem contribuído este Corpo Especial de Tropas, através do cumprimento das suas atribuições específicas no âmbito tributário no quadro do SSI e Sistema de Fiscalização Tributário.

A abordagem a apresentar aponta para dois possíveis cenários, que procurarão manter como base as estruturas e procedimentos da qual a GNR já tem experiência adquirida e acumulada. Pois, a nosso ver, iniciar um novo modelo tributário, fiscal e aduaneiro na GNR, no contexto socioeconómico do país, seria contraproducente por motivos relacionados com elevadas despesas e ser necessário tempo precioso para adaptação.

Desta forma, perspetivamos os seguintes cenários:

- (1) A manutenção na GNR da UCC e da UAF;
- (2) A fusão da UCC e UAF no seio da GNR.

A manutenção da UCC e UAF é um cenário plausível, face ao pouco tempo que teve de consolidação. Obviamente existe a necessidade de introduzir alguns ajustamentos que garantam um melhor desempenho da GNR neste campo. Nomeadamente, um reforço de meios materiais e humanos nos quadros da UAF e apostar na disseminação estratégica de subunidades no interior do país, a fim de combater esse tipo de ilícitos. Julgamos também ser oportuno que a UCC, essencialmente virada para a costa, pudesse prosseguir na sua área de ação, além das suas atribuições específicas de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro a fiscalização e controlo da circulação de mercadorias, assumindo as tarefas que presentemente estão a ser garantidas em alguns portos e aeroportos por parte das Unidades Territoriais.

As vantagens que em nossa opinião sustentam este modelo são a maior especialização da atividade e a forte possibilidade de aumento de receitas para o Estado. Este sistema ao apostar numa concentração de efetivos especializados permite, por um lado, centralizar conhecimentos e procedimentos sobre essas

matérias e, por outro, assegura uma eficiência na fiscalização baseada na sua contínua experiência e técnica.

Em termos de desvantagens, identificamos a necessidade de um núcleo central de coordenação (Direção/Divisão), uma vez que se tratam de duas unidades distintas no seio da GNR com atribuições fiscais e aduaneiras. É necessário assim encontrar algo que defina a estratégia da GNR nesse domínio e que elabore e uniformize normas e procedimentos, por exemplo, como a difusão de fichas técnicas para a área fiscal e aduaneira. Este cenário provoca também, quanto a nós, um maior dispêndio nos recursos humanos e materiais, e existe uma possibilidade acrescida de risco de corrupção se não for devidamente controlada.

Já no que diz respeito à fusão da UCC e da UAF, este cenário trata essencialmente, da junção de duas unidades sob comando único, ou seja, a criação de uma grande unidade, cuja missão passaria a ser o conjunto das atuais atribuições da UCC e da UAF. Não será exatamente uma BF como a anterior, mas conta com bastantes particularidades características desse modelo.

Esta grande unidade passaria a agregar na sua dependência, atendendo à especificidade das missões, para além do atual dispositivo da UCC e da UAF, os atuais Comandos Territoriais da Madeira e dos Açores e as subunidades fiscais atualmente na dependência dos Comandos Territoriais.

As vantagens deste cenário de fusão seriam, desde logo, como referido, a concentração das atribuições de âmbito fiscal, aduaneiro e tributário numa só unidade e na sua dependência operacional (unidade de comando) que definiria uma estratégia nesse âmbito tributário, fiscal e aduaneiro e que elaboraria e uniformizaria as normas e procedimentos. Tal facto permitiria possuir uma visão global dos aspetos dos ilícitos tributários, fiscais e aduaneiros que conduziria a uma maior cobertura a nível nacional no controlo e fiscalização da circulação de mercadorias e geraria um efeito de dissuasão na população no que tange à luta contra esse tipo de ilícitos (como adquiriu a Brigada de Trânsito na segurança e fiscalização rodoviária). Existe desta forma, também, um incremento da gestão de recursos humanos especializados e da sua manutenção.

Como desvantagens desta junção elencava; a criação de mais um escalão de Comando que afetaria, por si só, mais alguns recursos humanos e materiais, para além de que, a concretização deste cenário implicará uma demora acrescida e dificuldades, uma vez que, como atualmente vigora o modelo GNR/UAF/UCC, envolve sempre, pelo menos, a alteração de diversos normativos. Como desvantagem, assinalaríamos ainda a eventual possibilidade de se descaracterizar de certa forma a especificidade das duas Unidades face à potencial tentação de desviar efetivos para uma das áreas específicas em detrimento da outra.

Ou seja, em nossa opinião, a criação de um cenário que envolva a fusão da UAF e UCC tem que acima de tudo acautelar a sua especificidade tributária; na IC, na fiscalização e na vigilância e controlo das fronteiras, sob pena de se perder a eficiência mais do que demonstrada no modelo em vigor.



## Conclusões e Prospetiva

Julgamos que dissipam-se cada vez mais as incertezas relativas ao impacto que as infrações tributárias causam nos Estados e aos seus cidadãos, e quanto ao seu reflexo no desenvolvimento económico e social do país, gerando injustiça social. Constatamos assim a importância que encerra um *Sistema de Fiscalização Tributária* de um país, no combate às infrações penais e contraordenacionais tributárias.

Face ao estudo desenvolvido, importará agora sistematizar a análise das perguntas derivadas que foram objeto de estudo e reflexão no presente trabalho:

**Pergunta Derivada 1: *O atual modelo de fiscalização tributária aduaneira e fiscal da GNR, ao reformar o sistema anterior, conseguiu obter eficiência nos resultados?*** O estudo efetuado leva-nos a concluir sem dúvida que sim. A UAF apresenta resultados globais, por infração/efetivo, superiores aos demonstrados pela BF na ordem do dobro, o que constitui ganhos de eficiência assinaláveis, num curto espaço temporal.

**Pergunta Derivada 2: *Qual o modelo mais eficaz em termos de resultados operacionais, a nível penal e contraordenacional tributário, o de 1993-2008 ou 2009-2013?*** Apesar do modelo atual ganhar em eficiência, perde na eficácia, porquanto ao comparar com os resultados obtidos no modelo da BF é 5 vezes inferior, ou seja, existem em média por ano menos 48.000 infrações detetadas no total. Para isso, obviamente influi o número de efetivos presentes em cada um dos modelos (a UAF tem cerca de 10 vezes menos efetivos), contudo, em abono da verdade, os mais de 3000 efetivos da BF, analisados naquele período, não estariam em exclusividade na fiscalização tributária; antes pelo contrário, envergavam uma missão essencialmente orientada para o patrulhamento e vigilância das fronteiras e, infelizmente, não nos é possível chegar a uma percentagem dos elementos que a ela estariam afetos, para assim retirar uma ilação mais concreta. Contudo, uma verdade nos parece imutável: é que, por mais eficiente que seja um modelo, salvo melhor opinião, se não possuir os recursos humanos considerados suficientes, nunca conseguirá constituir-se como uma verdadeira força contra qualquer tipo de infrações, sejam elas penais ou contraordenacionais.

**Pergunta Derivada 3: As atuais competências da GNR no âmbito da fiscalização tributária, fiscal e aduaneira são um fator importante e distintivo no âmbito nacional de fiscalização tributário, constituindo-se a sua manutenção uma mais-valia?** Da análise realizada neste trabalho, tal facto constitui-se uma verdade invariável. Foi possível concluir que existem no *Sistema Nacional de Fiscalização Tributário* duas organizações fulcrais e praticamente exclusivas neste campo: a AT (entidade administrativa e de fiscalização tributária penal e contraordenacional) e a GNR/UAF (entidade policial com competência de investigação e fiscalização tributária penal e contraordenacional). A GNR possui, assim, uma estrutura de fiscalização tributária aduaneira e fiscal com competências de âmbito nacional e exclusivas no contexto das FSS. Estrutura essa que herdou o saber, património e parte dos quadros da centenária instituição da GF que tinha já provas dadas neste domínio. Constata-se ainda que nos RASI (2006-2012) a vertente da fiscalização da circulação de mercadorias no âmbito tributário, fiscal e aduaneiro é impar no contexto do SSI e, atendendo aos quadros técnicos e especializados existentes na GNR com vasta experiência acumulada, constitui-se como um fator importante na luta contra este tipo de ilícitos.

Decorrida a análise às perguntas derivadas, estamos em condições de oferecer uma resposta à questão central: **Atendendo à conjuntura vigente e aos dois sucessivos modelos da GNR, na fiscalização tributária fiscal e aduaneira, que arquétipo poderá oferecer melhores garantias de sucesso, norteando assim a sua atuação futura?** Podemos, no contexto da implementação de reformas no SSI na qual resultou a extinção da BF e a sua consequente repartição de competências por duas novas unidades - a UAF e a UCC, cada uma delas vocacionada, respetivamente, para a investigação/fiscalização e para a vigilância/patrolhamento da costa, concluir que ambos os modelos dão garantias de sucesso, pois resultam do refinamento de um processo de fiscalização tributária com mais de 100 anos de existência, que integra e tem acompanhado o desenvolvimento da sociedade portuguesa.

Contudo, importa assinalar que a Tutela e a própria GNR têm que apostar em incrementar, em primeiro lugar, os seus recursos humanos e em segundo lugar, as suas atribuições à semelhança das congéneres estudadas, sob pena de se perder o *know-how* acumulado, o que a acontecer, constituirá um revés

estratégico assinalável para o *Sistema Nacional de Fiscalização Tributário* e consequentemente, para a Instituição no campo Tributário.

Permite-nos esta dissertação concluir ainda que a investigação/fiscalização tributária e o patrulhamento/vigilância da costa devem operar separados, pois ambas as áreas são técnicas e a especificidade traduz-se como demonstrado em ganhos de eficiência. Todavia, não devem estar completamente separados, pois estão indissociavelmente ligados. Pelo que, a manter-se o atual modelo, deveria ser criada uma estrutura de Direção/Divisão com uma missão de orientar, coordenar e conduzir num sentido de convergência de esforços. Ao adotar-se o modelo que envolve a fusão da UAF/UCC, a questão central, seria neste caso manter a especificidade das duas Unidades resistindo à tentação de por vezes valorizar uma das áreas específicas em detrimento da outra.

Da competência específica de investigação para o cumprimento da missão tributária, fiscal e aduaneira, decorre através da UAF, sem margem para dúvidas, a fiscalização da circulação de mercadorias sujeitas à ação tributária, fiscal e aduaneira. Ficando taxativamente por clarificar no dispositivo territorial e de trânsito esta última atribuição, essencialmente no campo das autuações das contraordenações tributárias.

Em termos do presente e futuro, as atribuições de âmbito tributário, fiscal e aduaneiro prosseguidas por este Corpo Especial de Tropas e, consideradas únicas no seio das FSS, são de primordial importância para a prossecução dos fins do Estado de Direito, sob pena da ineficácia no seu combate e corroer a estrutura económica e financeira, repercutindo-se na instabilidade social e económica do país, que vive atualmente um dos períodos mais atribulados face a uma crise mundial.

A análise efetuada, desde a génese da GF, do passado recente da BF ao atual modelo da UAF e UCC, levou a perceber que pese embora ao longo da história se fosse alterando a terminologia, decretos ou dependências funcionais, e do interesse dos governantes ter sempre por base a coleta do tributo, o carácter da existência de um Corpo Especial Militar, com competências de fiscalização tributária, fiscal e aduaneira, à semelhança de Espanha e Itália, tem-se constituído uma base de sucesso.

E o papel destes Corpos assume, com as suas competências de investigação e de fiscalização especializada, indiscutível valor e centralidade no âmbito do seu sistema de fiscalização tributário, associam-se a modelos que consagram um conceito de proximidade ao cidadão, caracterizado por um conhecimento pormenorizado das realidades locais, o que as torna de crucial importância estratégica para o país.

Ou seja, no que à restante GNR diz respeito, a dispersão do seu dispositivo territorial e de trânsito, mercê das suas extensas e vastas áreas/atribuições à sua responsabilidade, assim como o papel que exerce na sociedade, não podem ser elementos negligenciáveis quando analisados sob uma perspetiva de garante de uma resposta operacional atempada, expectável e de qualidade no seio de um sistema tributário que se quer eficiente, mas também eficaz.

### **Recomendações e Propostas**

Em face das fortes perspetivas de uma nova reorganização no seio das FSS e com o intuito de rentabilizar esta estrutura de fiscalização tributária aduaneira e fiscal existente na GNR, será importante apostar claramente em modelos que mantenham, como base, as disposições e procedimentos da qual a GNR já tem experiência adquirida e acumulada. Um novo modelo tributário, fiscal e aduaneiro na GNR, para além dos dois modelos estudados, no atual contexto socioeconómico do país, seria desaconselhado pelos motivos atrás invocados.

De referir, a eventual necessidade de se continuar a aprofundar a temática em apreço, pouco desenvolvida doutrinariamente, a fim de se depreender outras e novas ilações neste domínio penal e contraordenacional, com o intuito de servir de base e apoiar com propriedade futuras decisões.

Por fim, seria útil e necessário apostar no normativo previsto na LOGNR, no seu artigo 13º, para que fosse concretizado a ligação funcional com o Ministério das Finanças, através de uma portaria conjunta entre o ministro da tutela e do membro do Governo responsável pela área das finanças, a fim de clarificar procedimentos e modos de atuação com vista à máxima rentabilização da valência tributária, fiscal e aduaneira da GNR.

## Bibliografia

**Accenture**, (2006). *Estudo de racionalização de estruturas da GNR e da PSP – Relatório Final*, disponível a 29JUN12 em [http://reformassi.mai.gov.info/wpcontent/uploads/2007/03/mai\\_racionalizacao\\_gnr\\_e\\_psp\\_relatoriofinal\\_am\\_vfinal.pdf](http://reformassi.mai.gov.info/wpcontent/uploads/2007/03/mai_racionalizacao_gnr_e_psp_relatoriofinal_am_vfinal.pdf) ;

**Alves**, A. C. (2011). *Contributos para uma SOCIOLOGIA DA POLICIA*, Edição da Revista da Guarda Nacional Republicana, Lisboa;

**Andrade**, N. (2011). *100 Anos – Guarda Nacional Republicana [1911-2011]*. Guerra e Paz, Editores S.A., Lisboa;

**Caetano**, Marcello (1991). *Manual de Direito Administrativo - Vol. II*, 10ª Edição, Almedina, Coimbra;

**Costa**, R. J. M., (2013). *A Unidade de Ação Fiscal e a Interoperabilidade com as Autoridades de Combate ao Crime Fiscal e Aduaneiro*, Trabalho de Investigação Aplicada, Academia Militar, Lisboa;

**Domingos**, C. C. M. C. T., (2009). *O contributo da Guarda Nacional Republicana no combate à fraude e evasão fiscal*, Trabalho de Investigação Individual, Instituto de Estudos Superiores Militares, Lisboa;

**Esteves**, Á. P. (1985). *Missões Históricas e Actuais da Guarda Fiscal*, 1.º Centenário da Guarda Fiscal - 1885-1985, Edição Comemorativa, Lisboa;

**Eufrázio**, J.; Araújo, M.; Gonçalves, N. (2012). *Guarda Fiscal - Da génese à extinção* -, Trabalho de Investigação de Grupo, Instituto de Estudos Superiores Militares, Lisboa;

**Fernandes**, Rogério, (2013). *Cidadania e Impostos*, Boletim Informativo n.º 47 da Revista Cidadania e Defesa, Associação de Auditores dos Cursos de Defesa Nacional, Lisboa;

**Ferreira**, A. F. S., (2008). *As lacunas da legislação tributária – Uma limitação à missão fiscal e aduaneira da Guarda Nacional Republicana*, Trabalho de Investigação Aplicada, Academia Militar, Lisboa;

**Guedelha, J. M.**, (2013). *O Sistema de Segurança Interna Português «A Reforma de 2008 – Forças e Fraquezas»*, Segurança e Defesa (revista trimestral) n.º 24, Loures;

**IPRI**, (2006). *Estudo para a reforma do modelo de organização do Sistema de Segurança Interna – Relatório Final – Modelos e Cenários*, Universidade Nova de Lisboa, Lisboa, disponível a 06JUL12 em [http://reformassi.mai.gov.info/wp-content/uploads/2007/03/relatoriofinal\\_ipri.pdf](http://reformassi.mai.gov.info/wp-content/uploads/2007/03/relatoriofinal_ipri.pdf);

**Paiva, Carlos** (2012). *Das Infrações Fiscais à sua Perseguição Processual*, Almedina, Coimbra;

**Pinto, F. L. C.** (2011). *Crimes tributários – Portugal*, Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa, disponível a 29 de Junho de 2012 em [http://www.fd.unl.pt/docentes\\_docs/ma/fcp\\_ma\\_13038.pdf](http://www.fd.unl.pt/docentes_docs/ma/fcp_ma_13038.pdf);

**Santos, P. R.** (1985). *Génese e Estrutura da Guarda Fiscal*, Imprensa Nacional - Casa da Moeda, Lisboa;

**Silva, I. M.** (2010). *Regime Geral das Infracções Tributárias*, 3.<sup>a</sup> edição, Almedina, Coimbra;

**Silvério, P., Afonso C.** (2009). *Dos Órgãos de Polícia Criminal à LOIC*, disponível a 04 de novembro de 2013 em [http://www.gnr.pt/portal/internet/gabinete\\_imprensa/revista\\_gnr/edicoes/2010/n3/invcriminal/52-61LOIC.pdf](http://www.gnr.pt/portal/internet/gabinete_imprensa/revista_gnr/edicoes/2010/n3/invcriminal/52-61LOIC.pdf).

**Teixeira, N. S.** (2002). *Contributos para a Política de Segurança Interna*, MAI, Lisboa;

**Valente, M. M. G.** (2005). *Teoria Geral do Direito Policial*, Tomo I, Almedina, Lisboa.

## **Legislação**

**Constituição da República Portuguesa;**

**Código de Processo Penal**, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de Fevereiro;

**Lei nº 15/2001**, de 5 de Junho - Reformula a organização judiciária tributária e estabelece um novo Regime Geral para as Infrações Tributárias;

**Lei-Quadro do SIRP**, Lei n.º 30/84, de 5 de Setembro, na redação introduzida pela Lei Orgânica n.º 4/2004, de 6 de Novembro - Aprova a Orgânica do Serviço de Informações de Segurança;

**Lei n.º 9/2007**, de 19 de Fevereiro - Aprova a Orgânica do Secretário-Geral do Sistema de Informações da República Portuguesa, do Serviço de Informações Estratégicas de Defesa (SIED) e do Serviço de Informações de Segurança (SIS);

**Lei n.º 53/2007**, de 31 de Agosto - Aprova a Lei Orgânica da Polícia de Segurança Pública;

**Lei n.º 63/2007**, de 06 de Novembro - Aprova a Lei Orgânica da Guarda Nacional Republicana;

**Lei n.º 22-A/2007**, de 29 de Junho - Procede à reforma global da tributação automóvel, aprovando o Código do Imposto sobre Veículos e o Código do Imposto Único de Circulação e abolindo, em simultâneo, o imposto automóvel, o imposto municipal sobre veículos, o imposto de circulação e o imposto de camionagem;

**Lei n.º 37/2008**, de 06 de Agosto - Aprova a Lei Orgânica da Polícia Judiciária;

**Lei nº 49/2008**, de 27 de Agosto – Aprova a Lei de organização da investigação criminal;

**DL n.º 248/95**, de 21 de setembro – Aprova o Estatuto do Pessoal da Polícia Marítima;

**DL n.º 252/2000**, de 16 de outubro, alterado pelo DL n.º 290-A/2001 de 17 de novembro, e pelo DL Decreto-lei n.º 240/2012 de 6 de novembro – Aprova a estrutura orgânica e atribuições do Serviço de Estrangeiros e Fronteiras;

**DL nº 43/2002**, de 02 de Março - Define a organização e atribuições do sistema da autoridade marítima e cria a autoridade marítima nacional;

**DL nº 44/2002**, de 02 de Março, com a redação DL nº 235/2012, de 31 de outubro - Estabelece, no âmbito do sistema da autoridade marítima, as atribuições, a estrutura e a organização da autoridade marítima nacional e cria a Direcção-Geral da Autoridade Marítima



**DL nº 145/2007**, de 27 de abril - Aprova a orgânica do Instituto Nacional de Aviação Civil, I. P.;

**DL nº 194/2012**, de 23 de agosto - Aprova a orgânica da Autoridade de Segurança Alimentar e Económica;

**DL nº 73/2010**, de 21 de Junho - Aprova o Código dos Impostos Especiais de consumo;

**DL nº 230/93**, de 26 de Junho - Extingue a Guarda Fiscal e cria a Brigada Fiscal, que será integrada na Guarda Nacional Republicana;

**DL nº 231/93**, de 26 de Junho (Revogado) - Aprova a Lei Orgânica da Guarda Nacional Republicana;

**DL nº 373/85**, de 20 de Setembro - Aprova a Lei Orgânica da Guarda Fiscal;

**DL nº 394-B/84**, de 26 de Dezembro - Aprova o código do imposto sobre o valor acrescentado, republicado pelo Decreto-Lei nº 102/2008 de 20 de Junho;

**DL nº. 147/03**, de 11 de Julho - Aprova o regime de bens em circulação objecto de transacções entre sujeitos passivos de IVA, nomeadamente quanto à obrigatoriedade e requisitos dos documentos de transporte que os acompanham;

**Portaria nº 1450/2008**, de 16 de Dezembro - Estabelece a organização interna das unidades territoriais, especializadas, de representação e de intervenção e reserva da Guarda Nacional Republicana e define as respetivas subunidades, bem como os termos em que se processa o apoio administrativo pelos serviços do Comando da Administração dos Recursos Internos (CARI) e da Secretaria-Geral da Guarda (SGG) às unidades especializadas, de representação e de intervenção e reserva;

**Resolução do Conselho de Ministros nº 124/2005**, de 04 de Agosto – Cria o PRACE;

**Resolução do Conselho de Ministros nº 44/2007**, de 01 de Março – Desencadeia o processo de reforma no seio das Forças de Segurança;



**Despacho n.º 19643/2000** (2ªSérie), de 30 de Setembro - Revê e reorganizar o dispositivo da Brigada Fiscal da Guarda Nacional Republicana;

**Circular n.º 3/2002 da 3ª Repartição/GNR** – Interpreta a delegação de competências do Ministério Público na Guarda Nacional Republicana;

**Circular n.º 3/2006 da 3ª Repartição/GNR** - Define competências para elaboração de auto de notícia nas contraordenações tributárias;

**Despacho GNR n.º 72/08-OG**, de 22 de Dezembro - Referente aos Comandos Territoriais;

**Despacho GNR n.º 74/08-OG**, de 22 de Dezembro - Referente à Unidade de Controlo Costeiro;

**Despacho GNR n.º 75/08-OG**, de 22 de Dezembro - Referente à Unidade de Acção Fiscal;

**Despacho GNR n.º 53/09-OG**, de 30 de Dezembro - Referente aos Comandos Territoriais;

**Despacho GNR n.º 56/09-OG**, de 30 de Dezembro - Referente à Unidade de Controlo Costeiro;

**Despacho GNR n.º 62/09-OG**, de 30 de Dezembro - Referente à Unidade de Acção Fiscal.

## Relatórios

**RASI (2006)**, consultado a 06 de julho de 2012 e disponível em <http://reformassi.mai.gov.info/wp-content/uploads/rasi/relatoriorasi2006.pdf>;

**RASI (2007)**, consultado a 06 de julho de 2012 e disponível em [http://www.portugal.gov.pt/media/564311/rasi\\_2007.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/564311/rasi_2007.pdf);

**RASI (2008)**, consultado a 06 de julho de 2012 e disponível em [http://www.portugal.gov.pt/media/564308/rasi\\_2008.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/564308/rasi_2008.pdf);

**RASI (2009)**, consultado a 06 de julho de 2012 e disponível em [http://www.portugal.gov.pt/media/564305/rasi\\_2009.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/564305/rasi_2009.pdf);

**RASI (2010)**, consultado a 06 de julho de 2012 e disponível em [http://www.portugal.gov.pt/media/564302/rasi\\_2010.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/564302/rasi_2010.pdf);

**RASI (2011)**, consultado a 06 de julho de 2012 e disponível em [http://www.portugal.gov.pt/media/555724/2012-03-30\\_relatorio\\_anual\\_seguranca\\_interna.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/555724/2012-03-30_relatorio_anual_seguranca_interna.pdf);

**RASI (2012)**, consultado a 13 de novembro de 2013 e disponível em [http://www.portugal.gov.pt/media/904058/20130327\\_RASI%202012\\_vers%C3%A3o%20final.pdf](http://www.portugal.gov.pt/media/904058/20130327_RASI%202012_vers%C3%A3o%20final.pdf).

## ANEXO A – ORGANIZAÇÃO BF

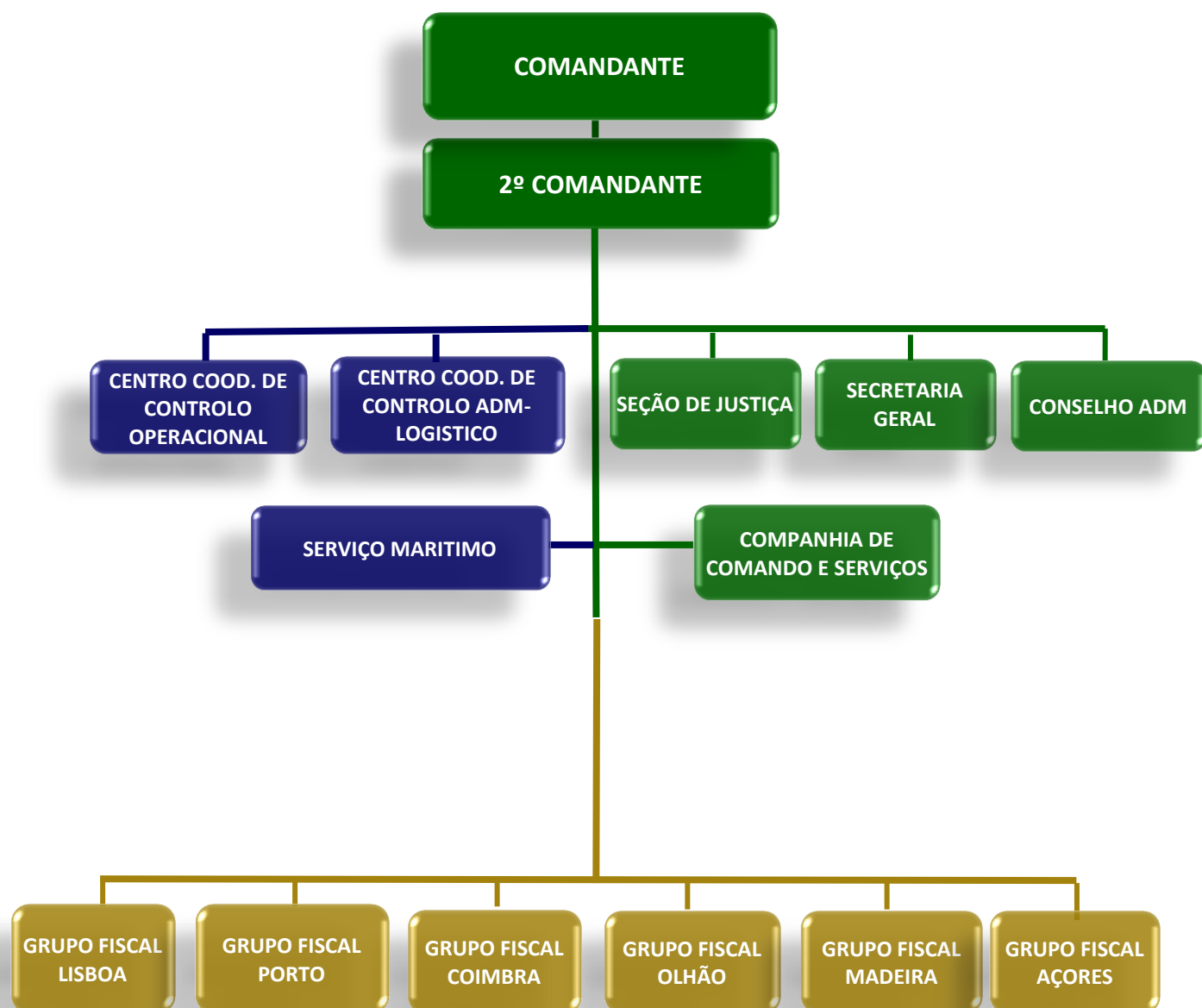


Fig. 01 – GNR, 2006, *Organograma da Brigada Fiscal*.

## ANEXO B – ORGANIZAÇÃO UAF

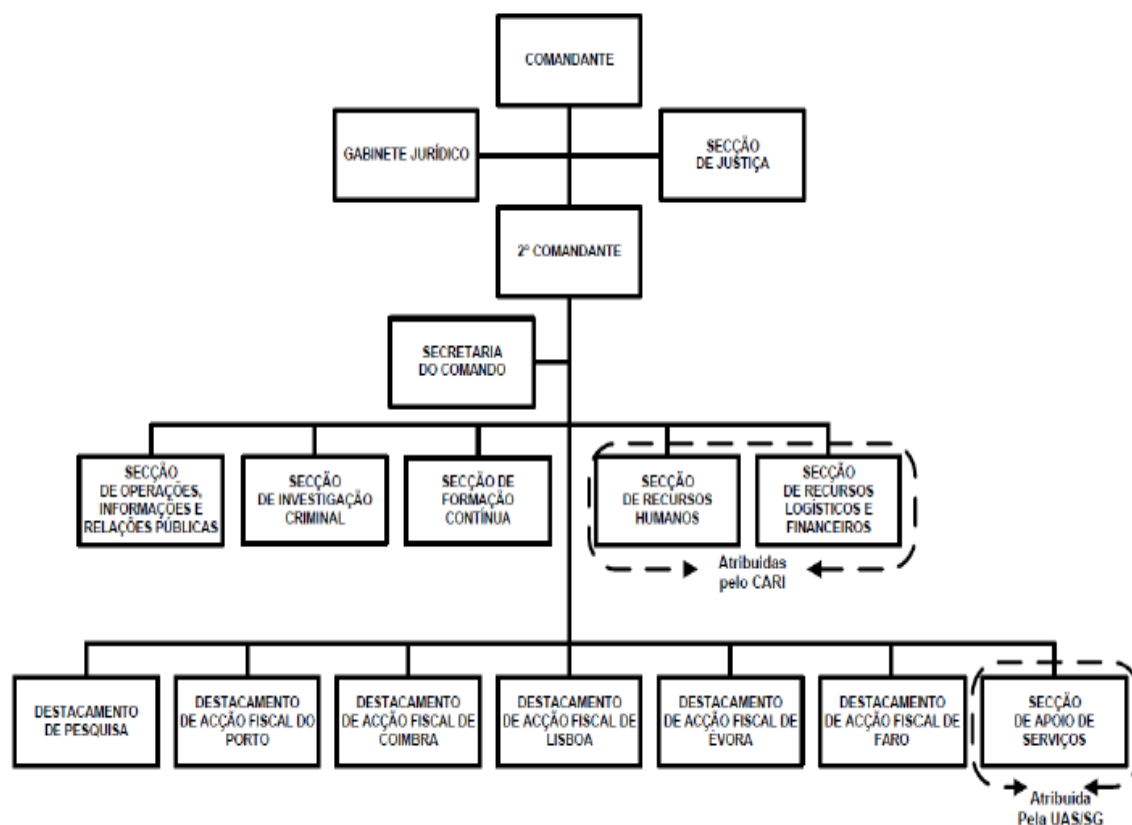


Fig. 02 – GNR, 2009, *Organograma da Unidade de Acção Fiscal*.

## ANEXO C – ORGANIZAÇÃO UCC

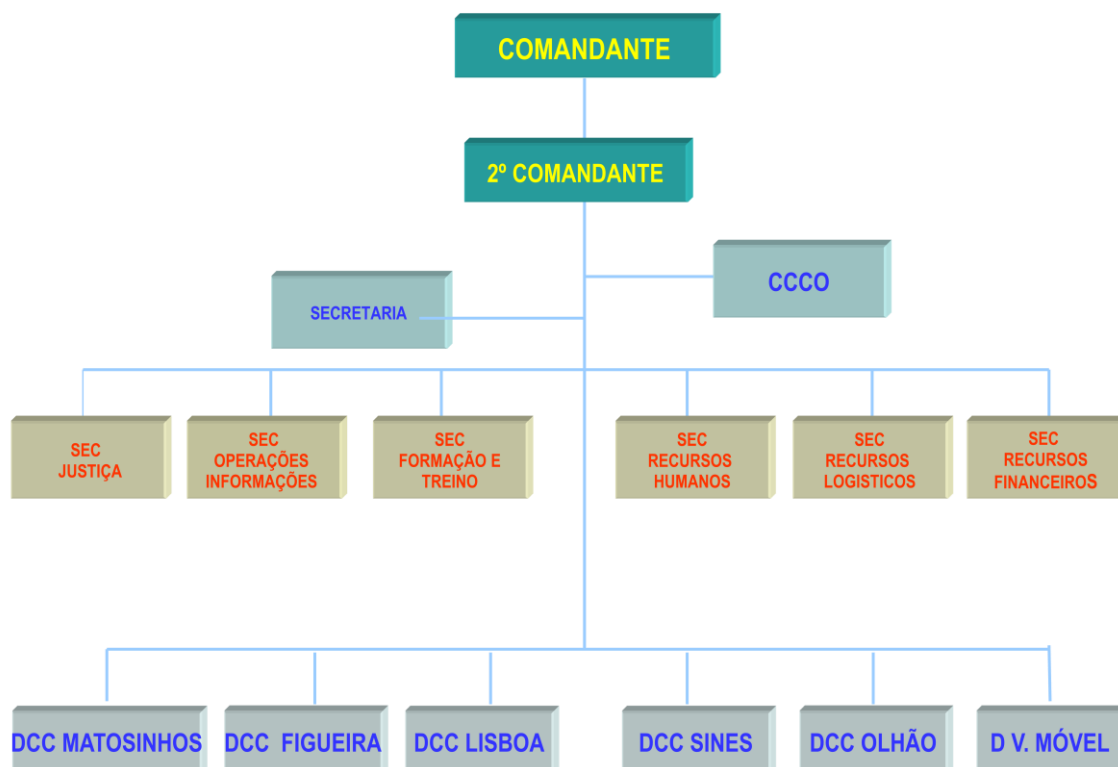


Fig. 03 – GNR, 2009, *Organograma da Unidade de Controlo Costeiro*.

## ANEXO D – ORGANIZAÇÃO GUARDIA DI FINANZA

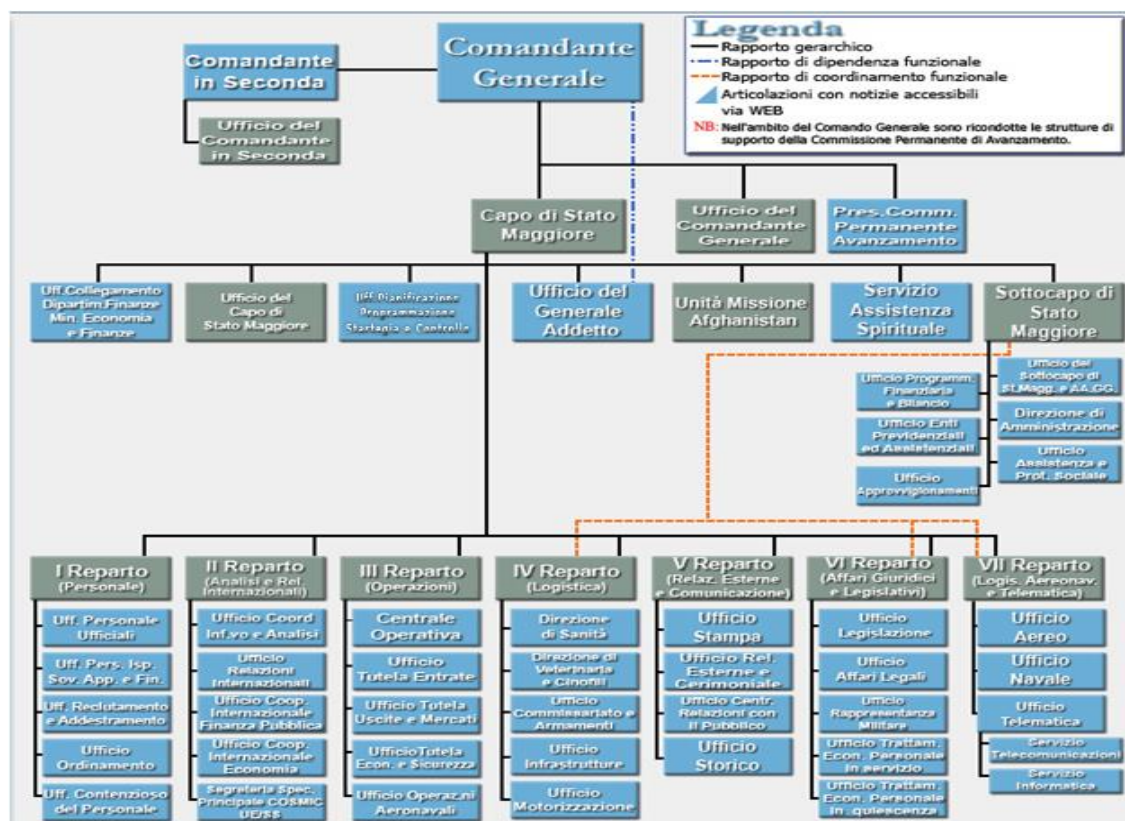


Fig. 04 – Guardia de Finanza, 2013, *Modelo Organizativo da Guardia de Finanza*.

## ANEXO E – ORGANIZAÇÃO GUARDIA CIVIL

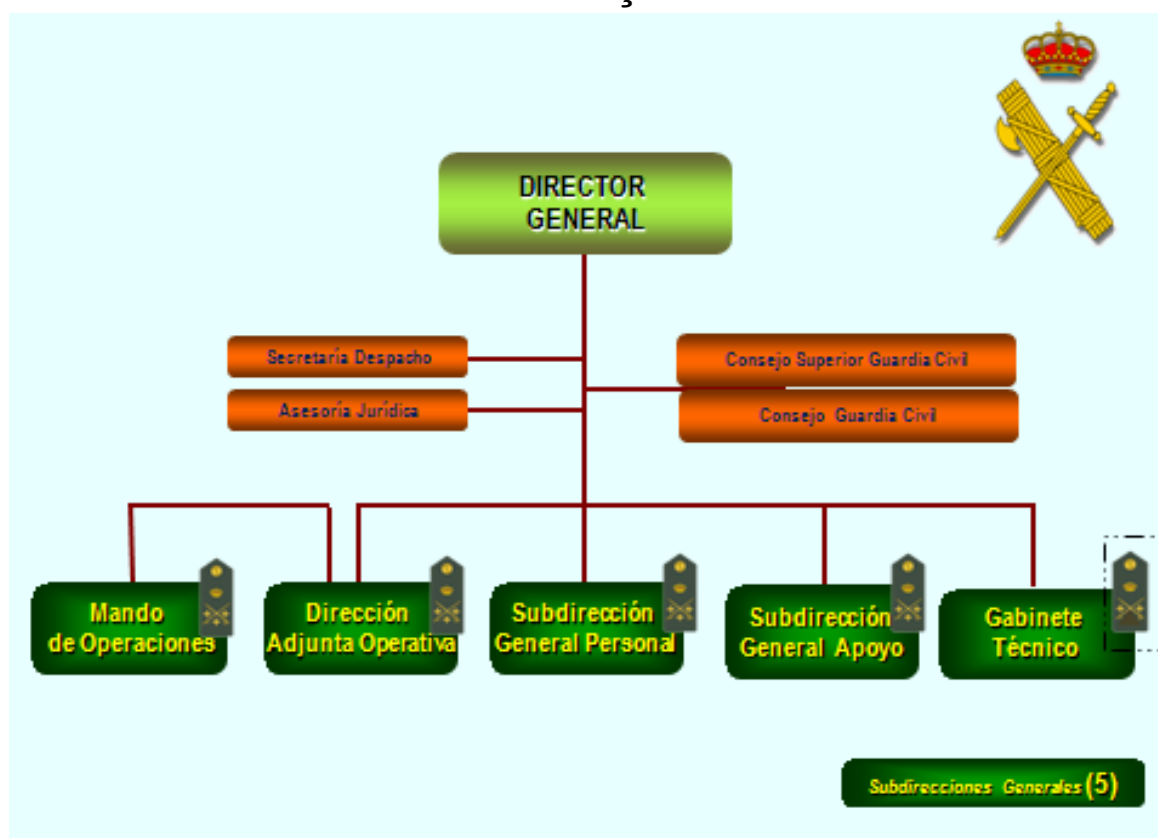


Fig. 05 – Guardia Civil 2013, Modelo Organizativo da Estrutura de Comando da Guardia Civil.

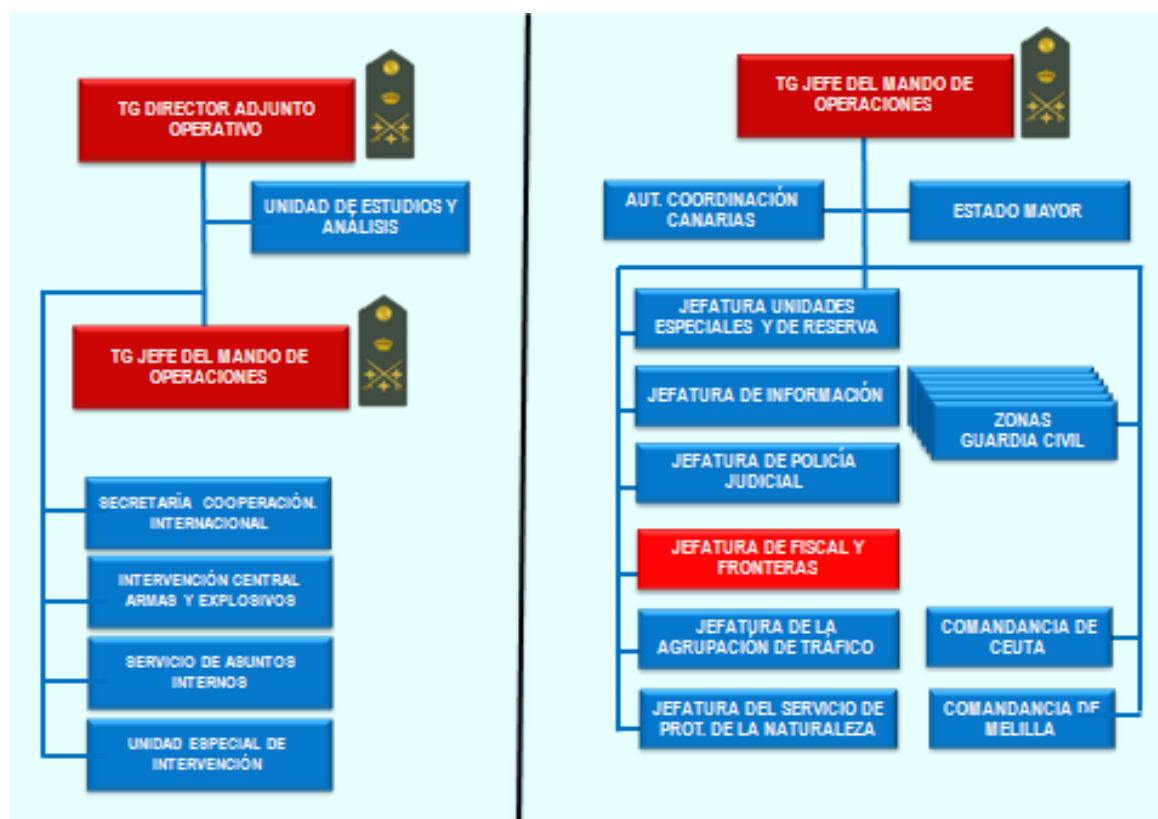


Fig. 06 – Guardia Civil, 2013, Modelo da Estrutura do Comando Operacional da Guardia Civil.

## ANEXO F – ORGANIZAÇÃO JEFATURA DE FISCAL Y FRONTERAS/SERVICIO FISCAL

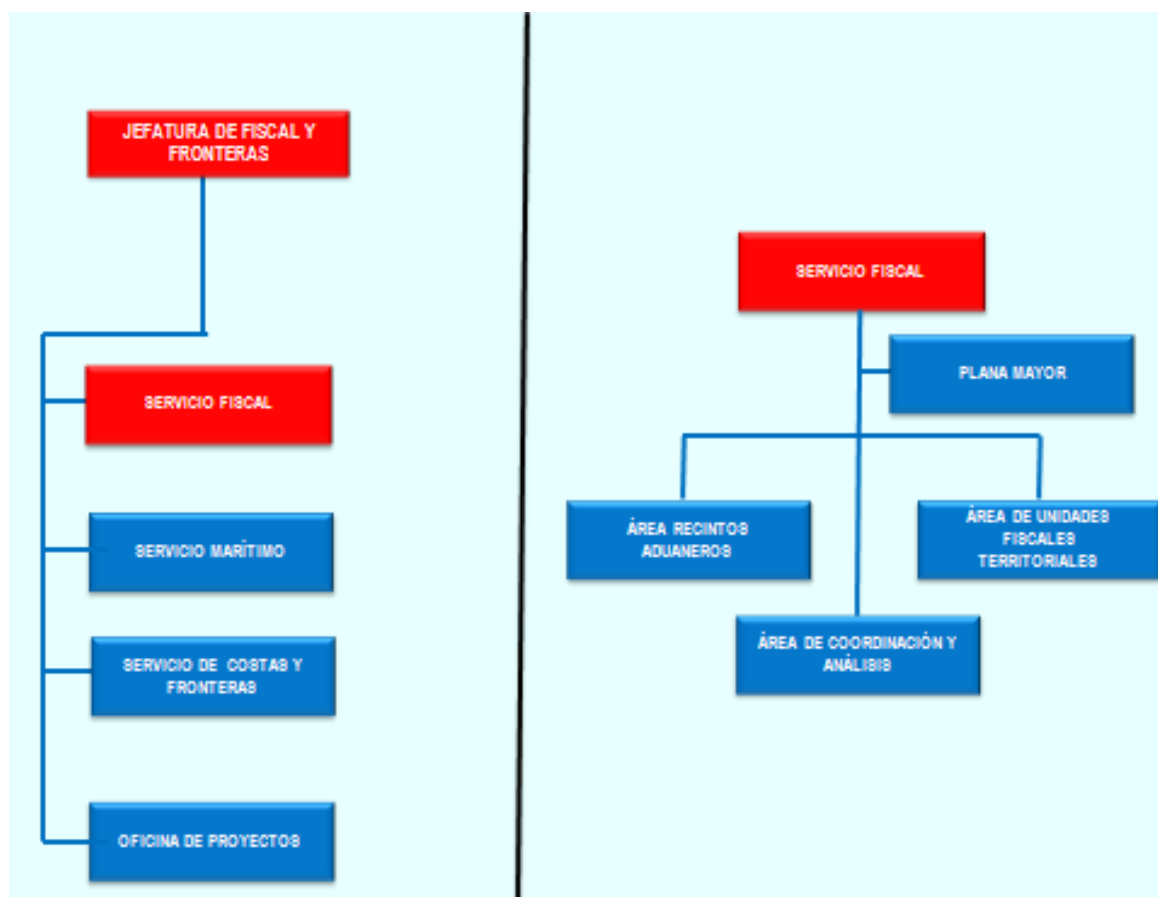


Fig. 07 – Guardia Civil, 2013, *Modelo da Chefia de Fiscal e Fronteiras e Serviço Fiscal da Guardia Civil*.